Constantin Iaţco

Modernizarea controlului financiar

TIPO MOLDOVA

Coperta: *Cristian Almăşanu*

EDITAT CU SPRIJINUL AGENŢIEI NAŢIONALE PENTRU CERCETARE ŞTIINŢIFICĂ

IAŢCO, CONSTANTIN
Modernizarea controlului financiar / Constantin Iaţco. - Iaşi : Tipo Moldova, 2007
Bibliogr.
ISBN 978-973-8900-92-9

65.012.4:65.012.2

Redactor: *Aurel Ştefanachi*
Tehnoredactor: *Constantin Apetrei*

ISBN 978-973-8900-92-9

© Tipografia Moldova

Editura Tipo Moldova este acreditată de Consiliul Naţional al Cercetării Ştiinţifice din Învăţământul Superior (C.N.C.S.I.S.)

Iaşi, 2007

Tipărit la ***Tipografia Moldova***,
Bulevardul Carol I Nr. 3-5, Iaşi
Telefon/Fax: 0232206549
E-mail:office@tipomoldova.ro

Scanned with OKEN Scanner

Dr. Constantin Iaţco

Modernizarea controlului financiar

TIPO MOLDOVA

Scanned with OKEN Scanner

CUPRINS

PREFAȚĂ 9

CAPITOLUL 1 AUDITUL PERFORMANȚEI 13

1.1 Definirea şi importanţa Auditului Performanţei 13

1.2 Economicitate, eficienţă şi eficacitate 17

1.2.1 Economicitatea 17

1.2.2 Eficienţa 17

1.2.2.1 Rezultatul optim 18

1.2.2.2. Raportul cost-eficacitate 18

1.2.3 Eficacitatea 19

1.3 Auditul performanţei şi managementul sectorului public 21

1.4 Măsurarea şi evaluarea economicităţii, eficienţei şi eficacităţii 23

1.5 Obiectivele auditului performanţei 24

1.6 Caracteristicile auditului performanţei 25

1.7 Abordarea şi perspectivele de bază în auditul performanţei 26

1.8 Principiile auditării performanţei 28

1.9 Rolul şi importanţa stabilirii strategiei privind auditul performanţei 36

1.9.1 Selectarea temelor pentru studii 37

1.9.2 Documentarea preliminară 38

1.9.3 Stabilirea criteriilor pe baza cărora se va realiza selectarea studiilor 38

1.9.4 Evaluarea impactului preconizat al rezultatelor auditului (îmbunătăţirea performanţei) 39

1.9.5 Selectarea temelor pentru studii 39

1.9.6 Stabilirea priorităţilor 40

1.10 Formularea propunerilor pentru efectuarea studiilor 41

CAPITOLUL 2 PLANIFICAREA ŞI EXECUŢIA MISIUNILOR DE AUDIT 43

2.1 Importanţa planificării 43

2.2 Studiul preliminar 43

Scanned with OKEN Scanner

2.2.1 Documentarea şi înţelegerea programelor, şi a activităţii entităţilor auditate 44
2.2.2 Stabilirea întrebărilor la care trebuie să răspundă studiul 47
2.2.3 Identificarea criteriilor de audit 49
2.2.4 Identificarea probelor de audit care susţin răspunsurile la întrebările studiului 50
2.2.4.1 Caracteristicile probelor de audit 50
2.2.4.2 Tipuri de probe de audit 53
2.2.4.3 Selectarea tehnicilor de obţinere a probelor de audit şi a metodelor de analizare a acestora 54
2.2.4.4 Modalităţi de interpretare a probelor de audit 56
2.3 Raportul privind studiul preliminar 56
2.3.1 Structura raportului 56
2.4 Execuţia. Realizarea studiului complet 57
2.4.1 Elaborarea planului de audit 57
2.4.2 Metode şi tehnici pentru obţinerea probelor de audit 58
2.4.2.1 Examinarea documentelor 60
2.4.2.2 Rezumatele 60
2.4.2.3 Eşantionarea 60
2.4.2.4 Grupurile de dezbatere 62
2.4.2.5 Metoda chestionarelor 64
2.4.2.6 Interviurile 68
2.4.2.7 Observarea 71
2.4.3 Sintetizarea, analizarea şi interpretarea probelor de audit 71
2.4.3.1 Sintetizarea datelor şi informaţiilor 71
2.4.3.2 Analizarea datelor şi informaţiilor 72
2.4.4 Consultarea cu entităţile auditate 78
2.4.5 Analiza calităţii probelor de audit 78
2.4.6 Documentele de lucru 79
2.4.6.1 Caracteristicile documentelor de lucru 79
2.4.6.2 Organizarea documentelor de lucru şi a altor documente şi informaţii în dosare 80
2.5 Raportarea 81
2.5.1 Proiectul raportului de audit 82
2.5.2 Elaborarea raportului de audit 83
2.5.3 Revizuirea şi colaţionarea raportului de audit 87
2.6 Clarificarea raportului cu entitatea auditată, publicarea şi transmiterea acestuia către Parlament, răspunsul executivului şi urmărirea impactului 87
2.6.1 Clarificarea raportului cu entitatea auditată 87
2.6.2 Publicarea raportului 88
2.6.2.1 Destinatarii raportului 88
2.6.2.2 Conferinţele de presă 88
2.6.3 Comisia de specialitate a Parlamentului 88
2.6.4 Răspunsul executivului 89
2.6.5 Urmărirea impactului 89
2.7 Asigurarea calităţii 90

Scanned with OKEN Scanner

2.7.1 Revizuirea rapoartelor de audit 90
2.7.2 Obţinerea punctului de vedere al entităţilor auditate 91
2.7.3 Obţinerea „punctului de vedere" al experţilor 91
2.7.4 Analizarea studiului de către echipa de audit 91

CAPITOLUL 3 AUDITUL GERMAN AL PERFORMANŢEI 93

3.1 Evoluţia de la analiza legalităţii la analiza eficienţei 93

3.2 Auditul performanţei în Germania 96

3.3 Evaluarea eficienţei 99
3.3.1 Procedee clasice 100
3.3.2 Procedeele multidimensionale 102

3.4 Auditarea achiziţiilor în Germania 105

3.5 Achiziţii ale statului 114

3.6 Rolul Curţii Federale de Conturi 119

ANEXĂ - RAPORT DE AUDIT 123

1. Date generale despre acţiunea de audit şi despre domeniul auditat 125

2. Constatările auditului 127
2.1 Constatări generale 127
2.1.1 Cu privire la respectarea legislaţiei specifice 128
2.1.2 Cu privire la nivelul performanţei („3E") cuprinsă în regulamente şi contractele de delegare a gestiunii 129
2.1.3 Cu privire la performanţa activităţii de monitorizare şi control 129
2.1.4 Cu privire la modul în care sunt respectate prevederile din regulamente şi din contractele de delegare a gestiunii 130

2.2 Constatări specifice fiecărui serviciu public 131
2.2.1 Serviciul „Parcări" 131
2.2.2 Serviciul „Pieţe" 139
2.2.3 Serviciul „Afişaj-reclamă" 147
2.2.4 Serviciul „Iluminat public" 154
2.3 Constatări cu privire la informarea şi sondarea opiniei publice 157

3 Concluziile auditului 161
3.1 Concluzii generale 161
3.1.1 Cu privire la respectarea legislaţiei specifice 161
3.1.2 Cu privire la nivelul performanţei („3E") cuprinsă în regulamente şi contractele de delegare a gestiunii 163
3.1.3 Cu privire la performanţa activităţii de monitorizare şi control 163
3.1.4 Cu privire la modul în care sunt respectate prevederilor din regulamente şi din contractele de delegare a gestiunii 164
3.2 Concluzii specifice fiecărui serviciu public 165
3.2.1 Serviciul „Parcări" 165
3.2.2 Serviciul „Pieţe" 166
3.2.3 Serviciul „Afişaj-reclamă" 167
3.2.4 Serviciul „Iluminat public" 169

Scanned with OKEN Scanner

3.3 Concluzii cu privire la informarea şi sondarea opiniei publice 170
4. Recomandările auditului 172
4.1 Recomandări adresate autorităţilor administraţiei publice locale 172
4.2 Recomandări adresate operatorilor serviciilor publice 178
4.3 Propuneri de recomandări cu aplicabilitate la nivel parlamentar, guvernamental sau al altor entităţi centrale cu responsabilităţi în domeniul 178
BIBLIOGRAFIE 179

Scanned with OKEN Scanner

PREFAŢĂ

Spre deosebire de lucrările apărute până în prezent, care tratează în sens clasic problematica privitoare la controlul financiar, de această dată, prin cartea domnului C. Iatco, avem de-a face cu introducerea unui element nou – performanța, definită ca o acțiune derulată în scopul atingerii unui raport favorabil între obiectivele urmărite şi mijloacele utilizate pe calea celor două principii, minim şi maxim, interpretate diferit, în sensul obținerii a cât mai mult cu mijloace minime.

Valoarea lucrării este sporită de faptul că autorul prezintă simultan cele mai importante aspecte regăsite în sistemul specific românesc şi cel german.

În cazul ambelor sisteme, prin planul de audit sunt prevăzute resursele pe care auditorii le au la dispoziție, precum şi calendarul derulării celor mai importante activități de audit, de a căror îndeplinire depinde finalizarea activității la termenul planificat.

Natura specială a auditului performanței solicită o selectare atentă a metodologiei pentru obținerea şi examinarea probelor de audit. De aceea, auditorii trebuie permanent să aibă în vedere valabilitatea şi soliditatea metodelor şi tehnicilor utilizate.

În timpul fazei de execuție, probele de audit vor fi sintetizate, analizate şi interpretate pe măsură ce acestea se obțin. Auditorii vor analiza dacă probele sunt suficiente şi convingătoare. În cazul în care acestea nu sunt suficiente şi convingătoare, auditorii pot decide obținerea unor probe suplimentare din alte surse.

În auditul performanței activitatea de colectare a probelor de audit, precum şi documentarea acestora trebuie realizată în mod sistematic. Standardele internaționale de audit INTOSAI stipulează că, pentru a sprijini raționamentul auditorilor, în stabilirea unor concluzii privind entitatea, programul, activitatea sau acțiunea supusă auditului, trebuie obținute probe de audit competente, relevante şi rezonabile.

O asemenea abordare reduce riscul dezacordului dintre auditori şi entitatea auditată şi contribuie la urgentarea raportării şi valorificării rezultatelor auditului.

Scanned with OKEN Scanner

Auditul performanței utilizează mai multe tehnici de obținerea şi prelucrarea datelor şi informațiilor cu scopul de a releva fapte (constatări), a identifica relațiile cauză-efect, a testa argumentele şi de a recomanda soluțiile: examinarea documentelor, rezumatele, eşantionarea, grupurile de dezbatere, chestionarul, interviul şi observarea directă.

Un studiu „înainte şi după" se realizează prin compararea rezultatelor obținute ca urmare a aplicării unui set de măsuri asupra unui eşantion (segment) al programului/activității auditate înainte ca activitatea sau programul să înceapă, cu rezultatele aceluiaşi set de măsuri aplicare eşantionului după o perioadă suficient de lungă de la demararea acestora. Diferența rezultată din compararea celor două estimări ale indicatorilor de performanță, reprezintă la rândul său o estimare a gradului de realizare a impactului aşteptat.

Constatările auditului rezultă din compararea „condițiilor", respectiv „Ce este" (rezultate din analizarea datelor şi informațiilor colectate de către auditor) cu criteriile auditului, stabilite în etapa de planificare a acestuia.

Activitatea concretă de elaborare şi evaluare a constatărilor se realizează în toate etapele auditului. De precizat că, acele constatări elaborate în faza de planificare, respectiv în timpul realizării studiului preliminar, vor fi supuse unei examinări detaliate în faza de execuție a auditului.

În auditarea performanței, auditorul nu trebuie să ignore acele constatări referitoare la buna practică, respectiv situațiile în care performanța entității depăşeşte performanța aşteptată.

Una sau mai multe constatări pot susține o concluzie şi una sau mai multe concluzii constituie baza pentru formularea unei recomandări. În situația în care auditorii constată că atât cauza, cât şi efectul se repetă, atunci deja trebuie să se formuleze concluzii şi recomandări.

Rapoartele auditului performanței reprezintă principala modalitate prin care se transmit Parlamentului concluziile şi recomandările în legătură cu posibilitățile de îmbunătățire a performanței programelor şi activităților guvernamentale care implică utilizarea de fonduri publice.

Raportul de audit este util şi entităților auditate (deşi se referă la evenimente trecute), deoarece prin mesajele cheie adresate poate proiecta o viziune privind îmbunătățirea în viitor a performanței.

Scanned with OKEN Scanner

Recomandările trebuie să fie convingătoare, scoțând în evidență legăturile acestora cu probele de audit. În general, auditorii fac referire la orice acțiune a entității efectuată sau planificată şi destinată remedierii deficienței respective.

La discutarea raportului, auditorii trebuie să fie atenți pentru a se evita pe cât posibil diferențele de opinie. Astfel, în unele situații auditorii vor extrage din proiectul raportului acele paragrafe sau fraze pe care le apreciază ca fiind incomode pentru entitate.

În timpul discuțiilor se va ține cont de punctele de vedere ale entității, iar în cazul în care acestea se dovedesc a fi relevante şi bine documentate, raportul va fi amendat.

În cazul în care unele diferențe de opinii nu pot fi rezolvate cu ocazia punerii de acord, motivațiile care au stat la baza nesoluționării lor, vor fi explicate cu claritate în raport. În acelaşi timp în raport trebuie prezentat şi punctul de vedere al entității auditate, referitor la aceste diferențe de opinii neclarificate.

Din punct de vedere metodologic, lucrurile nu diferă foarte mult de sistemul german. Anumite diferențe se explică prin faptul că Germania are o îndelungată tradiție în controlul financiar extern (auditul extern), care a început cu aproape 300 de ani în urmă, ulterior aducându-se îmbunătățiri din mers.

Astfel s-a creat astfel posibilitatea efectuării de acțiuni de prevenție a neregulilor generatoare de pagube prin includerea în Constituție a competenței Curții Federale de Conturi (CFC) de a verifica eficacitatea administrației, precum şi toate măsurile dispuse de instituțiile administrației înainte de raportările financiar – contabile (1969).

Pe această bază juridică auditul german a evoluat până la stadiul actual de control total al activității guvernului pe criteriile regularizării, economicității şi eficienței. Concomitent s-a dezvoltat şi pus în practică procedura consilierii/consultanței oferite de CFC pentru orice decizie legislativă sau administrativă.

Pentru evaluarea eficienței în concepția germană, se ține cont de intrări (resurse), ieşiri (rezultate) şi consecințele analizării acesteia. Evaluările se fac într-o formă extinsă; astfel, în cazul resurselor se analizează din punct de vedere financiar, plățile, cheltuielile (costurile), ieşirile înseamnă totalitatea veniturilor înregistrate, dar se consideră şi dimensiunea beneficiilor sub aspect non-monetar.

Scanned with OKEN Scanner

Consecințele se cuantifică în funcție de obiectivele propuse, dar se aplică şi obiectivele externe din punct de vedere economic, în contextul general al activității analizate, cum ar fi problemele de mediu, care, în Germania, constituie un obiectiv important al programelor de control.

În timp, eficiența, deci auditul performanței, s-a impus ca un criteriu de analiză indispensabil în cazul luării oricăror decizii de către administrație, poate mai important decât controlul de legalitate (regularitate).

Autorul nu omite nici trimiterile la normele INTOSAI, care stipulează că auditul performanței „constituie o evaluare sau o examinare independentă a măsurii în care proiecte, programe şi organizații de stat funcționează în mod eficient şi eficace, cu respectarea economicității şi îndeplinind scopul de a aduce îmbunătățiri".

Constatăm că sunt adecvat explicate liniile utilității auditului performanței respectiv: evaluări de programe de finanțare, analize ale organizării instituționale, analize ale IT sau auditul asistat de IT, analize în construcții etc.

Acest tip special de audit, în general, asistă guvernul în elaborarea de politici economice, contribuie la responsabilizarea publică, cu anumite limite la obiectivele care nu sunt de natură economică (politică socială, de mediu etc.), deoarece auditul performanței nu poate verifica obiectivele în sine, ci impactul acestora.

Pentru realizarea obiectivelor derivate din cadrul arătat, persoanele implicate folosesc standarde şi metode de control foarte bine definite, managementul calității trebuie să opereze la toate nivelurile, iar calificarea şi pregătirea profesională a auditorilor să fie de cea mai înaltă calitate.

Prof. univ. dr. Gabriel ŞTEFURA,
Universitatea "Al. I. Cuza" Iaşi

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 1
AUDITUL PERFORMANŢEI

1.1 Definirea şi importanţa Auditului Performanţei

Auditul performanţei reprezintă o examinare sau o evaluare independentă şi obiectivă a măsurii în care un program sau o activitate a unei entităţi publice funcţionează eficient şi eficace în condiţiile respectării economicităţii. Standardele internaţionale de audit INTOSAI, definesc conceptul ca fiind „un audit al economicităţii, eficienţei şi eficacităţii cu care entitatea auditată îşi utilizează resursele pentru îndeplinirea responsabilităţilor sale".

Aceste standarde stipulează că auditul performanţei presupune examinarea economicităţii, eficienţei şi eficacităţii - cei „3 E" – după cum urmează :

- auditul economicităţii privind gestionarea activităţilor administrative;
- auditul eficienţei utilizării resurselor financiare, umane şi de altă natură;
- auditul eficacităţii referitor la îndeplinirea obiectivelor.

Instituţiile Supreme de Audit efectuează audituri ale performanţei la entităţile publice, având ca bază prevederile legilor de organizare şi funcţionare, alte reglementări precum şi ţintele şi obiectivele stabilite de legislativ. Examinarea economicităţii, eficienţei şi eficacităţii programelor sau activităţilor realizate de entităţile publice stabileşte „în ce măsură banii publici au fost bine cheltuiţi".

Domeniile cel mai frecvent abordate în auditul performanţei sunt:

- *examinarea performanţei folosirii mijloacelor*, care se realizează prin examinarea:
  - achiziţiei mijloacelor fixe;
  - lucrărilor pentru realizarea sau întreţinerea unor construcţii sau căi de comunicaţie;

Scanned with OKEN Scanner

› cheltuielilor cu personalul ce activează în domeniul public;
› organizării entităților publice.

- *examinarea nivelului de îndeplinire a scopurilor*, pentru a evalua:
  › gradul de îndeplinire a obiectivelor programelor şi activităților finanțate din fonduri publice;
  › rezultatele inițierii şi aplicării unor măsuri cu caracter legislativ.

Spre exemplu, Curtea de Conturi a realizat auditarea unor programe, proiecte sau activități, după cum urmează:

- programul guvernamental privind construcția de locuințe prin creditul ipotecar;
- programul guvernamental privind construcția de locuințe pentru tineri;
- proiectul „închiderea de mine";
- activitatea de concesionare a serviciilor publice de alimentare cu apă şi canalizare;
- activitatea de delegare a serviciilor publice de salubrizare a localităților;
- activitatea privind utilizarea fondurilor destinate amenajării şi întreținerii drumurilor naționale şi județene.
- modul în care managementul unor entități îşi exercită atribuțiile cu privire la planificarea, implementarea, controlul şi evaluarea programelor şi activităților de care acesta este responsabil.

Totodată se examinează dacă au fost întreprinse măsurile corective necesare şi se evaluează acele acțiuni ale managementului care au un impact semnificativ asupra economicității, eficienței şi eficacității programului activității entității. Astfel, în cadrul auditării performanței se realizează:

- examinarea sistemului de control intern al entității auditate;
- evaluarea deciziei prin care s-a ales varianta optimă pentru derularea unui program sau a unei activități;
- analizarea modului de administrare a unui program sau a unei activități şi evaluarea sistemului de măsurare a performanței.

Scanned with OKEN Scanner

Auditul performanței se recomandă a se efectua și în cazul existenței unor suspiciuni cu privire la economicitatea, eficiența și eficacitatea cu care a fost derulat un program, proiect sau o activitate.

Deși auditul performanței nu presupune examinarea sistemului financiar contabil, respectiv a situațiilor financiare ale entităților auditate și nici verificarea conformității cu legile și reglementările în vigoare, se pot efectua și astfel de verificări atunci dacă este cazul.

De exemplu, atunci când se auditează performanța unui program sau a unei activități care implică și achiziții publice, auditorii vor trebui să verifice dacă:

- s-a organizat licitație publică în cazul în care reglementările prevăd atribuirea contractului pe bază de licitație;
- au fost respectate principiile care stau la baza organizării licitației publice;
- în atribuirea contractului de achiziție publică s-a respectat procedura stabilită prin lege;
- în situația în care legea prevede atribuirea contractului de achiziție publică prin negociere cu o singură sursă, lipsa competiției a condus la diminuarea economicității și eficienței.

Cum operează auditul performanței

Auditul performanței solicită adesea auditorului, examinarea rezultatelor din punct de vedere al economicității, eficienței și eficacității prin exercitarea raționamentului profesional. De regulă, se încearcă să se răspundă la două întrebări de bază – dacă s-a lucrat în mod corect, și dacă s-a făcut ceea ce trebuia?

În momentul în care auditorul încearcă să răspundă la întrebările menționate, va trebui să fie precaut pentru a nu depăși mandatul, prin extinderea examinărilor în zona politicului. De aceea, în activitatea de auditare a performanței nu se formulează recomandări și/sau opinii cu referire la corectitudinea deciziilor de ordin politic (de exemplu, nu se vor emite opinii referitoare la decizia Guvernului de a angaja sau nu fonduri pentru închiderea unor exploatări miniere sau pentru atenuarea impactului social în zonele respective).

Scanned with OKEN Scanner

Un mijloc de ilustrare a celor trei concepte (economicitate, eficienţă, eficacitate) şi a interacţiunilor dintre acestea îl reprezintă aşa-numitul model input/output (intrări/ieşiri) prezentat în figura de mai jos.

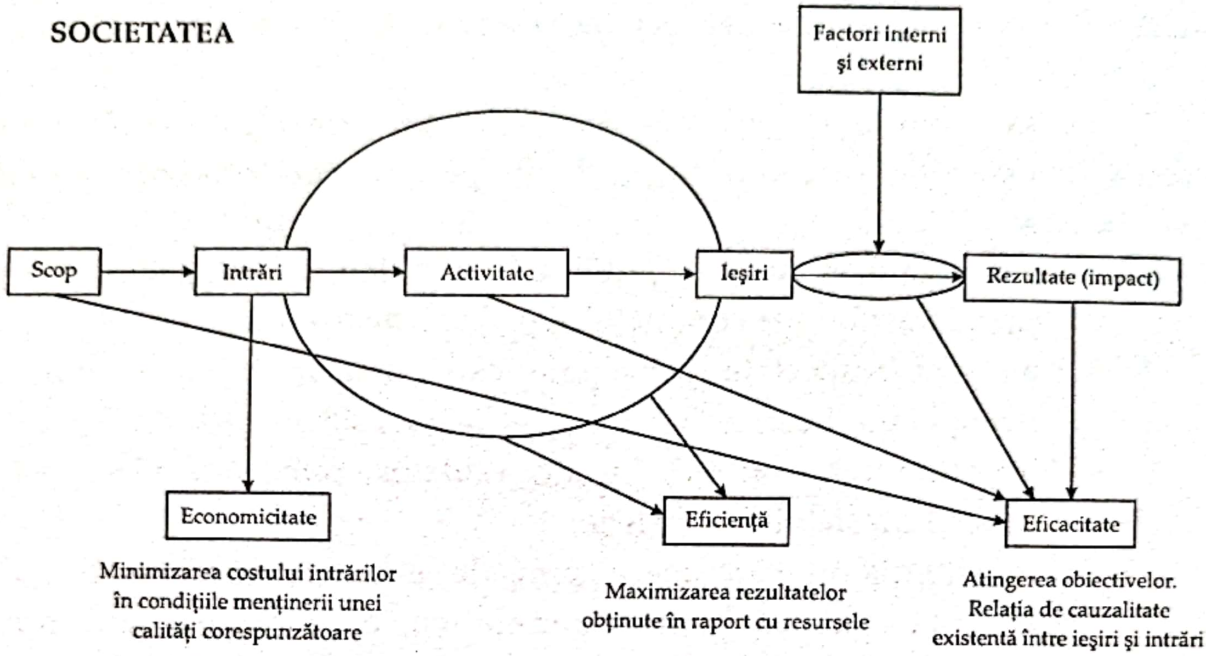


Figura 1 – Modelul input/output
[Sursa: ***; *Manualul auditului performanţei*, Bucureşti, 2005, p 11]

Având în vedere acest model prezentăm cu titlul de exemplu unele „probleme specifice domeniilor supuse auditului performanţei":

- Managementul programului sau activităţii entităţii – definirea clară a obiectivelor programului, timpul alocat, costul, calitatea managementului, stabilirea indicatorilor de performanţă;
- Resurse umane – evaluarea necesarului de resurse umane, perfecţionarea pregătirii profesionale a personalului;
- Achiziţii – evaluarea preţului achiziţiilor, selectarea celui mai bun furnizor, discounturi la achiziţiile de loturi mari;
- Managementul activelor fixe – fundamentarea necesităţii investiţiilor, masuri corespunzătoare de asigurare şi protejare a activelor fixe;
- Privatizarea – maximizarea venitului net, selecţia optimă a investitorilor;

Scanned with OKEN Scanner

- Servicii conexe activității de bază – masuri pentru prevenirea risipei, monitorizarea şi controlul activității;
- Colectarea taxelor – cit de eficient este sistemul;
- Sistemul de măsurare şi monitorizare a realizării performanței – stabilirea indicatorilor de performanță, procedurile de evaluare a performanței;

1.2 Economicitate, eficienţă şi eficacitate

1.2.1 Economicitatea

Conform Legii 672/2002, *economicitatea* reprezintă minimizarea costului resurselor alocate pentru atingerea rezultatelor estimate ale unei activități, cu menținerea calității corespunzătoare a acestor rezultate.

În efectuarea auditului performanței, o condiție esențială este aceea referitoare la „alocarea, administrarea şi utilizarea cu economicitate a resurselor". Evaluarea economicității se realizează prin utilizarea unor criterii bine determinate, cum ar fi:

- existența unor reglementări adecvate şi cuprinzătoare privind organizarea şi funcționarea activităților din domeniile auditate;
- alocarea de fonduri suficiente şi la momentul oportun pentru organizarea şi funcționarea în bune condiții a serviciilor publice.
- existența unei limite de preț stabilită în cadrul unei anumite politici interne;
- compararea unui preț practicat de entitatea auditată cu prețul practicat de aceeaşi entitate, într-o tranzacție similară;
- compararea valorii indicatorului „costuri" cu valoarea medie a acestuia, realizată de entități cu activitate similară.

Evaluarea nivelului de economicitate se poate realiza şi în cazul în care datorită implementării unor măsuri specifice, o entitate a reuşit să reducă costurile cu un anumit procent.

Auditarea economicității furnizează răspunsuri la următoarele genuri de întrebări:

- procedurile alese pentru achiziționarea de către o entitate a unor materii prime, materiale, servicii etc. reprezintă modalitatea cea mai economică de utilizare a fondurilor publice?

Scanned with OKEN Scanner

- activitățile managementului sunt în concordanță cu politicile de realizare a obiectivelor şi a ţintelor de performanță ale entităților?

Pe baza răspunsurilor obținute, auditorii formulează recomandări care să determine reducerea costurilor fără a afecta cantitatea şi calitatea produselor obținute şi a serviciilor prestate.

1.2.2 Eficienţa

Eficiența constă în maximizarea rezultatelor unei activități în raport cu resursele utilizate. Aceasta reprezintă relația dintre ieşiri (outputs), respectiv produse, servicii şi alte rezultate şi resursele utilizate (inputs) pentru realizarea lor. Pentru calcularea acesteia se utilizează următoarea formulă:

$$\text{Eficiența} = \frac{\text{Rezultate obtinute (iesiri)}}{\text{Rezultate utilizate (intrari)}}$$

Dacă rezultatul raportului este egal sau mai mare decât „1", situația este favorabilă. O activitate eficientă maximizează rezultatele obținute cu aceeaşi cantitate de resurse sau minimizează resursele pentru un rezultat stabilit. În consecință, în efectuarea cheltuielilor se va avea în vedere obținerea unor rezultate maxime şi la o calitate corespunzătoare.

În cazul unui audit al eficienței, subiectul central îl constituie examinarea resurselor utilizate.

1.2.2.1 Rezultatul optim

Întrebarea care se pune în auditul eficienței în urma acțiunilor întreprinse „se obține rezultatul optim din punct de vedere al calității şi cantității ?", se referă la raportul dintre calitatea şi cantitatea de produse şi servicii furnizate, respectiv costul resurselor utilizate pentru obținerea acestora.

În auditarea eficienței se examinează dacă:

- resursele financiare, umane şi de altă natură au fost utilizate eficient;
- programele şi activitățile entităților guvernamentale auditate au fost în concordanță cu obiectivele şi cerințele stipulate prin lege sau alte reglementări;

Scanned with OKEN Scanner

- programele guvernamentale, precum şi activităţile entităţilor auditate au fost reglementate, organizate, conduse, executate şi evaluate în mod eficient;
- programele şi activităţile entităţilor auditate au fost bine realizate şi la momentul oportun.

1.2.2.2. Raportul cost-eficacitate

În evaluarea eficienţei unui program sau a unei activităţi, un element important îl reprezintă şi raportul „cost-eficacitate". Analizele „cost-eficacitate" (cost-beneficiu) evaluează relaţiile dintre costurile programului sau activităţile entităţilor auditate şi rezultatele obţinute, care pot fi exprimate prin costul obţinut pentru realizarea unui anumit beneficiu (rezultat proiectat).

Raportul „cost-eficacitate" reprezintă doar un element al examinării globale a eficienţei, care poate include şi alte analize, cum ar fi: momentul la care au fost obţinute rezultatele faţă de momentul optim care ar fi maximizat impactul (beneficiu sau rezultatul proiectat). Pentru acest motiv, examinarea eficienţei trebuie realizată concomitent cu examinarea economicităţii.

Pentru a realiza o evaluare a eficienţei activităţii entităţii auditate, se compară indicatorii de eficienţă obţinuţi cu un set de criterii bine definite. Criteriile de eficienţă ce pot fi avute în vedere sunt: standardul de eficienţă adoptat de entitatea auditată; indicatori de eficienţă realizaţi de entităţi cu activitate similară; indicatorii de eficienţă realizaţi de către cea mai performantă entitate care funcţionează în domeniul auditat; cele mai „bune practici", în cazul în care problemele sunt complexe şi nu există standarde în domeniu; procedurile de control şi de monitorizare instituite de management; indicatorii de performanţă realizaţi de entitate pentru activităţi similare, în perioade de timp diferite.

1.2.3 Eficacitatea

Eficacitatea reprezintă gradul de îndeplinire a obiectivelor programate, pentru fiecare activitate şi raportul dintre efectul proiectat şi rezultatul efectiv al activităţii respective. Poate fi exprimată ca fiind raportul între rezultatele obţinute pentru o activitate dată şi rezultatele programate.

Scanned with OKEN Scanner

$$\text{Eficacitatea} = \frac{\text{Rezultate obtinute}}{\text{Rezultate programate}}$$

Auditorul poate determina sau măsura eficacitatea prin compararea rezultatelor (impactul) – cu scopurile stabilite în cadrul obiectivelor. Totuşi este recomandat ca la auditarea eficacităţii să se încerce şi determinarea măsurii în care acţiunile întreprinse au contribuit la atingerea obiectivelor. Aceasta poate constitui sensul real al eficacităţii şi de aceea este necesară obţinerea de dovezi din care să reiasă că „ieşirile" (rezultatele) observate sunt cu adevărat consecinţa măsurilor întreprinse de entitate, şi nu rezultatul altor factori.

Modalităţi de abordare:

- în sens restrâns (intern)
- în sens larg (intern + influenţe externe).

Realizarea auditului eficacităţii unei activităţi, entităţi sau program guvernamental, încearcă să găsească răspunsuri la o serie de întrebări: sunt atinse obiectivele de politică managerială cu mijloacele utilizate; mijloacele utilizate şi rezultatele obţinute sunt compatibile cu obiectivele politicii manageriale; reprezintă impacturile programate un rezultat concret al politicii manageriale şi nu unul datorat altor circumstanţe.

Un aspect distinct al auditului performanţei îl constituie examinarea „efectelor secundare", neintenţionate, ale politicii manageriale. Examinarea efectelor secundare constituie un proces complex atât datorită diversităţii acestora, cât şi faptului că ele nu privesc strict obiectivele politicii manageriale.

După cum s-a menţionat, auditarea performanţei nu presupune în mod obligatoriu analizarea concomitentă a economicităţii, eficienţei şi eficacităţii. De precizat că, profunzimea examinărilor celor „3E" depinde în mare măsură de obiectivele auditului.

În concluzie, auditarea performanţei se referă în principal la auditul economicităţii efectuat asupra intrărilor (resurse umane, financiare şi materiale) auditul eficienţei funcţionării programului sau activităţii (furnizarea de bunuri şi servicii, realizarea de venituri, îmbunătăţirea funcţiilor de reglementare) şi auditul eficacităţii care se efectuează asupra rezultatelor (îndeplinirea sau nu a obiectivelor, gradul de satisfacere a

Scanned with OKEN Scanner

nevoilor beneficiarilor, impactul programului sau activității), precum și efectele acestora (Figura nr.2).

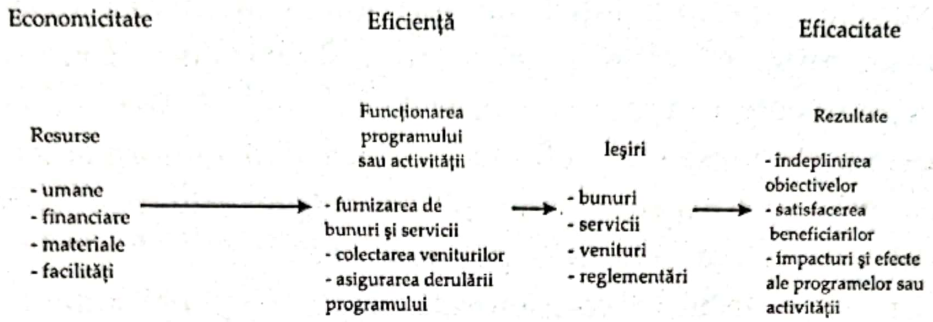


Figura 2
[Sursa: ***; *Manualul auditului performanței*, București, 2005, p. 18]

În ultimul timp, în practica de audit al performanței, celor trei componente respectiv economicitate, eficiență și eficacitate cei „3E", li se adaugă o nouă componentă, respectiv auditul impactului unui program, proiect sau activitate efectuat asupra mediului înconjurător (environment), astfel auditul performanței tinzând să se extindă de la examinarea și evaluarea celor „3 E" la examinarea și evaluarea celor „4E".

1.3 Auditul performanței și managementul sectorului public

Forma de organizare a sistemului, precum și modul de administrare a fondurilor publice determină sau influențează prioritățile auditului performanței. În general se poate vorbi de două sisteme :

1. statele în care administrarea fondurilor publice se referă în principal la mijloace și într-o măsură mai mică la rezultate, auditurile au tendința să examineze cu precădere dacă *legile, reglementările și regulile au fost respectate și aplicate corect*, concentrându-se într-o mai mică măsură

Scanned with OKEN Scanner

asupra modului în care aceste legi, reglementări şi reguli sunt adecvate scopului pentru care au fost emise.

2. statele în care administrarea fondurilor publice se bazează pe obiective şi rezultate, auditurile se concentrează în principal pe *examinarea oportunităţii legilor, reglementărilor şi regulilor*, şi într-o mai mică măsură pe modul în care au fost respectate prevederile acestora.

Prin auditarea performanţei, auditorii încearcă să răspundă la o serie de întrebări care să le permită formularea unor concluzii şi recomandări pertinente, din care să rezulte dacă:

- există o structură clar definită a obiectivelor performanţei şi au fost selectate instrumentele şi prioritățile cele mai adecvate pentru utilizarea fondurilor publice;
- există o distribuţie corespunzătoare a responsabilităţilor pe diferite nivele de autoritate, bazată pe principiul ierarhizării;
- se înregistrează o conştientizare generală privind nivelul costurilor şi o orientare către producţie şi servicii destinate nevoilor populaţiei;
- sunt monitorizate controalele de gestiune şi se urmăreşte respectarea cerinţelor de raportare.

Dispunând de evaluările menţionate (controlul intern, calitatea managementului, auditul financiar), precum şi de datele şi informaţiile colectate, auditorii prin exercitarea raţionamentului profesional, pot stabili dacă:

- entitatea are în vedere îndeplinirea unor obiective măsurabile, care să permită atingerea scopului propus;
- entitatea îşi planifică sistematic, pe termen scurt şi lung, modalităţile de realizare a obiectivelor;
- entitatea îşi măsoară continuu performanţa, aceasta presupunând: monitorizarea şi cuantificarea intrărilor (inputs) a proceselor (proceduri şi activităţi) a rezultatelor (produse sau servicii) şi a impactului;
- planurile entităţii sunt implementate corespunzător în practică;
- entitatea monitorizează şi evaluează performanţa (auditorii vor observa dacă managementul monitorizează periodic performanţa şi analizează motivele care au determinat abaterile

Scanned with OKEN Scanner

înregistrate în procesul de realizare a sarcinilor şi a ţintelor planificate, precum şi modul de implementare a programelor);
- entitatea identifică posibilităţile îmbunătăţirii performanţei, stabileşte priorităţile şi elaborează un plan de implementare a acestora.

1.4 Măsurarea şi evaluarea economicităţii, eficienţei şi eficacităţii

Informaţiile furnizate prin auditul performanţei au menirea de a arăta în ce măsură programele sau activităţile instituţiilor publice şi-au atins obiectivele programate. În cazul în care obiectivele unui program sau a unei activităţi nu au fost îndeplinite sau au fost realizate parţial, auditorii trebuie să stabilească cauzele care au generat această situaţie şi în acelaşi timp să formuleze recomandări de îmbunătăţire a performanţei.

Atât auditul performanţei, cât şi studiile de evaluare realizate în afara sferei de cuprindere a auditului au menirea să aprecieze modul în care funcţionează şi se derulează anumite programe specifice. De aceea, este important să se ia în considerare relaţia dintre activităţile de măsurare şi cele de evaluare a performanţei.

Prin măsurarea performanţei se înţelege acel proces permanent de monitorizare, evaluare şi raportare a modului în care se realizează programele sau activităţile în toate etapele derulării acestora.

Măsurarea performanţei se bazează pe examinarea modului în care un program şi-a realizat obiectivele sau cerinţele, prin raportarea în permanenţă la standardele de performanţă stabilite.

Evaluarea programelor şi activităţilor se realizează de către Instituţiile Supreme de Audit, prin efectuarea unor studii sistematice asupra modului de funcţionare a acestora.

Auditul, precum şi studiile privind evaluarea programelor şi activităţilor se clasifică în următoarele categorii:

- *Auditul regularităţii* – când se verifică modul în care sunt respectate legile şi reglementările, care guvernează domeniul auditat.

Scanned with OKEN Scanner

- *Auditul economicității* – analizează dacă mijloacele alese pentru utilizarea în mod economic a fondurilor publice au condus la obținerea performanței preconizate.
- *Auditul eficienței* – examinează dacă rezultatele obținute corespund așteptărilor pentru care au fost alocate resursele.
- *Auditul eficacității* – analizează dacă rezultatele obținute sunt conforme cu politicile manageriale.
- *Evaluarea compatibilității* – examinează dacă mijloacele antrenate în politica managerială sunt compatibile cu obiectivele stabilite.
- *Evaluarea impactului* – analizează impactul economico-social al unei anumite politici manageriale.

1.5 Obiectivele auditului performanței

Standardele internaționale de audit INTOSAI stipulează că obiectivele auditului performanței sunt stabilite prin lege, dar în același timp în cadrul mandatului, Instituțiile Supreme de Audit pot stabili și unele obiective specifice. De regulă, obiectivele auditului performanței se referă la examinarea performanței politicilor, programelor, organizării și managementului.

În general, în auditarea performanței, Instituția Supremă de Audit are în vedere îndeplinirea următoarelor obiective:

- efectuarea unor examinări independente, necesare legislativului, executivului și entităților auditate cu privire la economicitatea, eficiența și eficacitatea managementului implementării unor programe guvernamentale sau realizării unor activități;
- identificarea și analizarea oricăror probleme ce privesc economicitatea, eficiența și eficacitatea programelor guvernamentale și a domeniilor în care performanța este redusă, sprijinind în acest sens executivul sau entitățile auditate pentru luarea unor decizii manageriale adecvate;
- raportarea impactului rezultat din implementarea programelor și analizarea măsurii în care obiectivele așteptate au fost realizate. În cazul în care acestea nu au fost atinse (parțial sau în totalitate) vor fi identificate cauzele;
- furnizarea către legislativ sau entitatea auditată a rezultatelor unor analize independente în legătură cu valabilitatea și gradul

Scanned with OKEN Scanner

de încredere al indicatorilor de performanță stabiliți. Totodată, oferă și o apreciere a gradului de încredere în indicatorii de auto-evaluare, raportați de către entitățile care derulează programe sau care administrează fonduri publice;

- formularea de recomandări pentru legislativ sau entitatea auditată, pe baza constatărilor și concluziilor rezultate din activitatea de audit.

1.6 Caracteristicile auditului performanței

Principalele caracteristici ale misiunilor de audit al performanței sunt:

a) Conformitatea cu Standardele internaționale de audit

Auditul performanței se realizează potrivit mandatului conferit de lege, în conformitate cu prevederile standardelor de audit naționale, elaborate pe baza Standardelor de audit internaționale INTOSAI și a liniilor directoare pentru implementarea acestora, precum și pe baza celor mai bune practici identificate în activitatea Instituțiilor Supreme de Audit a statelor cu experiență în acest tip de audit.

b) Complexitatea și exhaustivitatea

Potrivit standardelor de audit INTOSAI, auditul performanței este prin natura sa, un audit amplu, care poate să acopere selectiv o perioadă de câțiva ani și nu se referă numai la activitatea desfășurată de entitatea auditată pe parcursul unui an.

c) Identificarea și selectarea celor mai adecvate criterii de evaluare a performanței

Selectarea criteriilor constituie o activitate complexă care se realizează de către auditori, în funcție de obiectivele fiecărui auditat.

d) Persuasivitatea probelor de audit

În cazul celorlalte tipuri de audit, auditorii sunt preocupați de obținerea unor probe de audit conclusive (da/nu, corect/greșit, adevărat/fals, legal/ilegal), în timp ce în auditul performanței se operează cu probe persuasive („puncte de susținere" pentru concluzii), ei trebuind să selecteze cele mai adecvate metodologii de auditare, astfel încât să obțină probe de audit cât mai convingătoare.

e) Contribuția la consolidarea unor acțiuni guvernamentale

Scanned with OKEN Scanner

Auditul performanței trebuie să răspundă la următoarele întrebări, cum ar fi:

- „se acordă suficientă atenție utilizării banilor publici?"
- „banii publici pot fi cheltuiți mai bine şi mai înțelept?"

1.7 Abordarea şi perspectivele de bază în auditul performanţei

Standardele internaționale de audit INTOSAI cer ca abordarea auditului să se realizeze printr-o combinație de proceduri pe care auditorul le efectuează în vederea obținerii probelor necesare realizării obiectivelor misiunii de audit.

Auditul performanței trebuie realizat prin parcurgerea unor etape distincte, organizate într-o succesiune logică, respectiv: selectarea temei pentru studiu, identificarea obiectivelor auditului, determinarea întrebărilor principale ale studiului, stabilirea criteriilor, planificarea, execuția, raportarea şi valorificarea concluziilor auditului. Asemenea auditului financiar, abordarea auditului performanței, trebuie să includă:

- examinarea auditului intern, precum şi a sistemului de control intern al entității;
- examinări pe bază de teste directe.

În general, auditarea performanței începe prin examinarea activității auditului intern şi a sistemului de control intern ale entității (abordarea pe bază de sistem) în vederea identificării slăbiciunilor care nu au permis semnalarea nerealizării indicatorilor de performanță.

Atunci când sistemul de control intern şi auditul intern prezintă încredere, în sensul că sunt bine organizate şi funcționează corespunzător, Instituția Supremă de Audit poate să-şi limiteze auditul la o formă de meta-evaluare (evaluarea evaluărilor). În situația în care auditorii constată că atât auditul intern, cât şi sistemul de control intern prezintă deficiențe serioase în modul de organizare şi funcționare, aceştia trebuie să efectueze un volum suficient de teste (abordare pe bază de teste), pentru a evalua direct realizarea indicatorilor de performanță.

În practică, abordarea pe „bază de sistem" şi cea pe „bază de teste" se aplică combinat în sensul că, în primul rând vor fi identificate punctele slabe ale activității auditului intern şi ale sistemului de control intern după care, se vor efectua teste directe.

Scanned with OKEN Scanner

Metoda combinată de abordare este preferată deoarece ea identifică atât condițiile specifice unei performanțe slabe, cât şi cauzele care au condus la aceasta, permițând formularea de recomandări care vizează direct cauzele.

O trăsătură a auditului performanței o constituie perspectiva sa normativă, deoarece, în timp ce discrepanțele dintre „norme" şi „realitate", respectiv constatările sunt evidențiate explicit, formularea recomandărilor are un caracter normativ.

Având în vedere perspectiva normativă, cât şi caracterul descriptiv al auditului performanței, în realizarea acestuia auditorii pot adopta fie o abordare orientată pe rezultate fie o abordare orientată pe probleme.

Abordarea pe bază de rezultate are ca scop principal evaluarea performanțelor realizate, respectiv în ce măsură au fost îndeplinite cerințele privind economicitatea, eficiența şi eficacitatea implementării şi derulării unui program sau a unei activități.

Abordarea pe bază de probleme se focalizează, în principal, pe identificarea, verificarea şi analizarea problemelor, fără a face referiri la criterii de audit prestabilite.

Principalele întrebări la care auditorii trebuie să găsească răspuns sunt:

- problemele semnalate există în realitate? şi dacă răspunsul este Da se formulează o a doua întrebare, respectiv „care au fost cauzele apariției acestora?"

În mod normal se formulează ipoteze privind cauzele apariției problemelor şi se estimează consecințele posibile, care vor fi testate în vederea confirmării sau infirmării lor. Acest tip de abordare are o particularitate analitică şi instrumentală, deoarece examinează şi actualizează informațiile referitoare la problemele identificate, dar în acelaşi timp formulează şi recomandări pentru remedierea acestora.

În funcție de natura problemelor semnalate (probleme de interes pentru Parlament şi Guvern sau de interes pentru beneficiarii de servicii şi fonduri guvernamentale) în auditul performanței se disting alte două modalități de abordare, respectiv „abordarea de sus în jos" şi „abordarea de jos în sus".

Scanned with OKEN Scanner

Cele mai multe audituri ale performanței utilizează abordarea „de sus în jos", ceea ce presupune că auditorul va examina în primul rând problemele relevante care vizează atingerea scopurilor, intențiilor și așteptărilor Parlamentului și Guvernului. Nu este de neglijat nici abordarea „de jos în sus", respectiv abordarea din punctul de vedere al beneficiarului (spre exemplu, examinarea unor probleme legate de calitatea serviciilor, a timpilor de așteptare sau a gradului de satisfacere a nevoilor beneficiarilor).

1.8 Principiile auditării performanței

În auditul performanței, auditorii trebuie să se conformeze prevederilor Standardelor Internaționale de Audit INTOSAI, Standardelor de audit ale Curții de Conturi și normelor de aplicare a acestora, precum și prevederilor Codului etic al profesiei. Aceste standarde prevăd că Instituția Supremă de Audit și auditorii acesteia, trebuie să fie independenți și să posede competențe suficiente și respectiv experiența necesară realizării misiunilor de audit. Totodată în activitatea de audit al performanței trebuie să se respecte o serie de principii care pot avea fie un caracter general, fie un caracter specific.

Standardele Internaționale de Audit INTOSAI recomandă aplicarea următoarelor principii cu caracter general.

1 Existența unui mandat și a unor obiective bine definite.

Mandatul referitor la auditul performanței programelor sau activităților derulate de către entitățile publice, trebuie să fie definit în mod expres și cu claritate în legislație.

În anumite circumstanțe este necesar să se emită reglementări speciale, cum ar fi, de exemplu, stabilirea competențelor necesare auditorilor pentru a efectua examinări și pentru a formula recomandări în legătură cu derularea unor acțiuni și programe ale executivului sau în legătură cu eficacitatea unor prevederi legislative.

Mandatul trebuie să acopere toate activitățile entităților publice implicate în constituirea și gestionarea fondurilor publice, în implementarea programelor guvernamentale și în furnizarea de servicii publice.

Scanned with OKEN Scanner

Auditul performanței nu pune la îndoială obiectivele politice. Acesta însă poate releva şi argumenta gradul de îndeplinire a obiectivelor politicilor guvernamentale semnalând disfuncționalitățile apărute în aplicarea acestora.

2 Libertatea de selecție a domeniilor ce vor fi auditate în cadrul mandatului.

Standardele Internaționale de Audit INTOSAI stabilesc că Instituția Supremă de Audit trebuie să aibă posibilitatea de a alege liber domeniul ce va fi supus auditului. De asemenea, stabilesc obligația acesteia de a prezenta Parlamentului rapoarte de audit, care să conțină constatări, concluzii şi recomandări menite să conducă la îmbunătățirea performanței.

3 Caracterul ex-post al auditului performanței

Auditarea performanței unui program sau a unei activități se efectuează, de regulă, după implementarea acestora.

4 Asigurarea rezonabilă

Un audit al performanței efectuat în conformitate cu standardele de audit aplicabile, oferă o asigurare rezonabilă, în sensul că informațiile şi datele care constituie baza stabilirii concluziilor şi formulării recomandărilor, nu conțin erori semnificative.

În auditul performanței este necesar ca pe lângă principiile generale să fie respectate şi o serie de principii specifice, care ghidează activitatea auditorilor, acestea constituind o bază temeinică, în vederea identificării şi generalizării „celor mai bune practici" în domeniu, după cum urmează:

- responsabilitatea;
- integritatea;
- obiectivitatea şi independența;
- competența;
- rigurozitatea;
- perseverența;
- comunicarea clară;
- valoarea adăugată ca urmare a implementării recomandărilor auditului.

Scanned with OKEN Scanner

Responsabilitatea

Curtea de Conturi trebuie să asigure şi să informeze Parlamentul şi în general pe contribuabili în legătură cu modul economic, eficient şi eficace în care entităţile publice gestionează resursele, identificând zonele sensibile (predispuse la riscuri) în procesul administrării fondurilor publice.

Integritatea

Auditorii trebuie să-şi îndeplinească responsabilităţile în mod cinstit, cu probitate profesională şi fără a se lăsa corupţi.

Obiectivitatea şi independenţa

În auditul performanţei, auditorii trebuie să fie obiectivi şi să-şi menţină independenţa faţă de executiv, partide politice sau grupuri de interese.

Competenţa

Echipele care auditează performanţa trebuie să aibă abilităţi corespunzătoare şi experienţă în audit. Conform acestui principiu membrii echipei de auditori trebuie să îndeplinească următoarele cerinţe:

- să aibă suficientă experienţă în auditarea performanţei;
- să cunoască bine problemele care sunt supuse examinărilor, precum şi natura procedurilor şi a modului de lucru al executivului şi legislativului;
- să fie competenţi şi capabili pentru a identifica şi aplica tehnici adecvate în vederea obţinerii, analizării şi interpretării probelor de audit;
- să respecte cerinţele de cost, timp şi indicatorii de calitate.

Rigurozitatea

Auditorii trebuie să abordeze examinările în profunzime şi să evalueze critic informaţiile şi datele care susţin constatările şi concluziile auditului. De precizat că, pentru aceasta, probele de audit trebuie să fie suficiente, relevante şi de încredere.

Perseverenţa

Auditorii trebuie să fie cooperanţi şi politicoşi, dar în acelaşi timp hotărâţi în activităţile pe care le efectuează. Aceştia nu trebuie să se lase influenţaţi de către entitatea auditată şi să fie perseverenţi în activitatea de obţinere a probelor de audit.

Comunicarea clară

Scanned with OKEN Scanner

Rapoartele de audit trebuie să fie obiective, echilibrate (în conținut), exacte (demne de încredere) clare şi convingătoare.

Valoarea adăugată (îmbunătățirea performanței)

Analizele efectuate în auditul performanței trebuie să furnizeze recomandări care să conțină soluții pentru îmbunătățirea performanței, adăugând valoare prin: furnizarea de informații independente relevante şi de încredere, obținerea de probe de audit, identificarea zonelor unde există posibilități de realizare a unor economii de resurse, furnizarea de date şi informații în legătură cu modalitățile prin care entitățile auditate îşi administrează resursele şi îşi îndeplinesc obiectivele.

5. Procesul auditului performanței

Procesul auditului performanței reprezintă un şir de acțiuni standardizate, o serie de activități care sunt realizate fie separat, fie combinat, în funcție de obiectivele şi scopurile acestuia. De aceea, în practică, de cele mai multe ori, procesul auditului performanței se efectuează gradual, dar se întâlnesc şi situații când acesta se realizează simultan.

În conformitate cu Standardele Internaționale de Audit INTOSAI şi cele mai bune practici în domeniu, auditul performanței se realizează în cadrul unui proces ciclic, structurat logic în mai multe etape (figura nr.3)

Acest proces presupune parcurgerea succesivă a următoarelor etape:

1. elaborarea strategiei;
2. planificarea misiunii de audit;
3. execuția – examinarea propriu zisă;
4. elaborarea proiectului raportului de audit;
5. clarificarea sau „punerea de acord" cu entitatea auditată;
6. publicarea raportului;
7. transmiterea raportului la Parlament;
8. răspunsul factorilor guvernamentali;
9. urmărirea impactului recomandărilor.

Scanned with OKEN Scanner

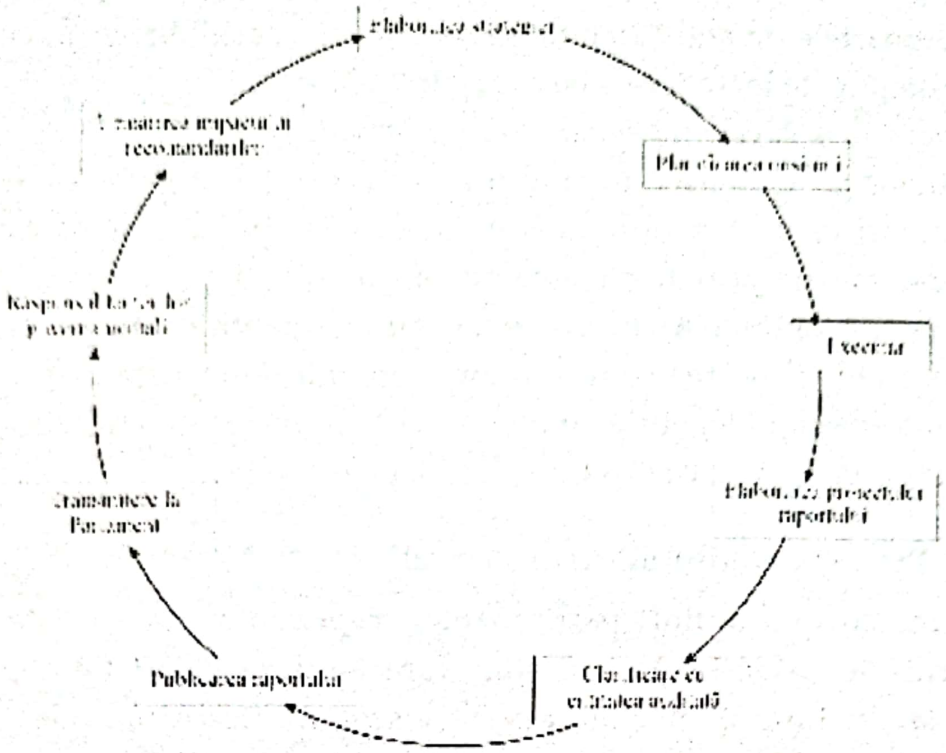


Figura nr.3 - Procesul auditului performanței
[Sursa: ***; *Manualul auditului performanței*, Bucureşti, 2005, p. 37]

A. Elaborarea strategiei

Elaborarea strategiei reprezintă o etapă a auditului performanței, care are ca finalitate selectarea temelor ce vor fi supuse auditului. Această primă etapă presupune identificarea şi luarea unei decizii în legătură cu entitățile şi/sau procesele economice ce vor fi auditate.

Instituțiile Supreme de Audit selectează temele pentru auditarea performanței având în vedere, în principal criteriul „valorii adăugate prin procesul de audit" („îmbunătățirea performanței"). Valoarea adăugată de audit este mai mare atunci când:

- competențele speciale ale Instituțiilor Supreme de Audit sunt complet utilizate;
- subiectul în discuție nu a mai fost supus unei auditări independente într-o perioadă relativ recentă;
- există riscuri importante datorate slabei activități manageriale şi performanței scăzute a entității.

B. Planificarea misiunii de audit

Etapa are ca scop realizarea unui studiu preliminar finalizat cu un raport, prin care se confirmă sau nu, oportunitatea efectuării auditului

Scanned with OKEN Scanner

asupra unei anumite teme avute în vedere. Raportul privind studiul preliminar va constitui principalul document al planificării misiunii de audit.

Este de menționat că la planificarea misiunii, auditorii trebuie să aibă în vedere în principal următoarele aspecte:

- caracteristicile domeniului ce va fi auditat;
- procedurile, metodele şi tehnicile de obținere şi analiză a probelor, ce vor susține concluziile auditului;
- resursele necesare realizării auditului.

Caracteristicile domeniului care va fi auditat vor fi identificate în funcție de :

- cunoştințele şi informațiile existente în legătură cu domeniul auditat;
- analizele efectuate asupra tendințelor evolutive ale domeniului;
- studiile de fezabilitate realizate în domeniu;
- consultările cu experți în domeniul auditat;
- rezultatele „grupurilor de dezbatere" privind activitățile sau entitățile auditate.

Stabilirea procedurilor, metodelor şi tehnicilor ce vor fi utilizate în audit se realizează în funcție de natura aspectelor care vor fi abordate şi se bazează pe pregătirea profesională şi abilitățile auditorilor. În alegerea lor, auditorii au în vedere:

- utilizarea unor proceduri, metode şi tehnici cât mai variate;
- natura, cantitatea, calitatea şi încrederea în datele şi informațiile utilizate;
- experiența în domeniul auditat;
- testarea procedurilor, metodelor şi tehnicilor propuse;
- gradul de standardizare a acestora;
- aportul potențial al experților în domeniu.

Resursele necesare realizării auditului se referă, în principal la:

- auditori, consultanți, experți;
- resurse financiare determinate prin estimarea costurilor auditului;
- timpul necesar calculat prin stabilirea de termene limită pentru fiecare etapă a auditului.

Scanned with OKEN Scanner

C. Execuția – examinarea propriu-zisă

Scopul acestei etape este de a răspunde problemelor stabilite în „Raportul privind studiul preliminar" şi presupune parcurgerea următorilor paşi:

- colectarea şi analiza probelor de audit;
- informarea entității auditate;
- managementul procesului de audit.

Colectarea şi analiza probelor de audit se realizează încă din faza de planificare a misiunii de audit. Auditorul va colecta probe şi le va analiza având în vedere următoarele considerente:

- colectarea probelor trebuie să se realizeze atât de la persoanele implicate în activitatea auditată, cât şi din documentele întocmite de entitatea supusă auditului;
- consultarea specialiştilor externi;
- obținerea certitudinii calității datelor şi informațiilor colectate;
- obținerea asigurării că implementarea recomandărilor va fi eficientă din punct de vedere al costurilor.

Informarea entității auditate:

- informarea entității auditate asupra faptului că auditul se efectuează având la bază studiul preliminar;
- realizarea unei analize comune privind scopul colaborării;
- organizarea de întâlniri periodice cu entitatea auditată şi cu alte părți interesate pentru realizarea unei informări asupra progreselor înregistrate în activitatea de audit;
- explicarea procedeelor şi tehnicilor utilizate în realizarea studiului pentru a exista certitudinea că atât entitatea auditată, cât şi alte instituții înțeleg „ce", dar mai ales „cum se examinează".

Managementul procesului de audit

În condițiile în care auditarea performanței are ca obiectiv principal analizarea modului de îndeplinire a indicatorilor de performanță a programelor şi activităților entităților implicate, procesul de audit trebuie să beneficieze la rândul său de un management eficient.

D. Elaborarea proiectului raportului de audit

În raportul de audit, auditorii vor cuprinde constatări, concluzii şi recomandări în legătură cu modul în care departamentele, agențiile

Scanned with OKEN Scanner

guvernamentale şi alte entităţi au respectat principiile economicităţii, eficienţei şi eficacităţii în gestionarea şi utilizarea fondurilor publice aflate la dispoziţia lor.

E. Clarificarea sau „punerea de acord" cu entitatea auditată

Scopul acestei activităţi este de a evita situaţia în care s-ar impune un arbitraj între Instituţia Supremă de Audit şi entitatea auditată, mai ales atunci când aceasta din urmă, are rezerve asupra datelor prezentate în raportul de audit.

F. Publicarea raportului

Raportul după ce a fost clarificat cu entitatea auditată se tipăreşte urmând a fi distribuit:

- Comisiilor specializate ale Parlamentului;
- Monitorului Oficial;
- Guvernului şi Ministerului Finanţelor Publice;
- altor autorităţi şi organisme interesate;
- entităţii auditate;
- echipei de audit;
- bibliotecilor.

G. Transmiterea raportului la Parlament

În practică, Instituţiile Supreme de Audit cu experienţă în auditarea performanţei transmit raportul Comisiilor specializate ale Parlamentului, cărora le revine sarcina analizării acestuia şi supunerii dezbaterii în cadrul Plenului. La audieri participă şi ordonatorul de credite.

După analizarea şi dezbaterea acestuia, Comisia specializată a Parlamentului întocmeşte un raport propriu care, de regulă, conţine concluzii şi recomandări. În continuare, acest raport este transmis executivului.

H. Răspunsul factorilor guvernamentali

Ministerul Finanţelor Publice în colaborare cu entităţile implicate trebuie să pregătească un răspuns în cuprinsul căreia vor fi evidenţiate recomandările acceptate însoţite de măsurile de implementare a acestora. În cazul în care unele recomandări nu sunt acceptate, se va prezenta punctul de vedere cu privire la acestea.

Scanned with OKEN Scanner

I. Urmărirea impactului raportului de audit

Anual Instituțiile Supreme de Audit efectuează o verificare a modului în care au fost implementate recomandările, evaluând şi impactul acestora (financiar cuantificabil, nefinanciar cuantificabil, calitativ) asupra utilizatorilor.

1.9 Rolul şi importanţa stabilirii strategiei privind auditul performanţei

Procesul de planificare a auditului performanței se realizează prin parcurgerea succesivă a două etape distincte.

Prima etapă denumită *planificarea strategică*, presupune stabilirea unei strategii privind auditarea performanței, în cadrul căreia se identifică, documentează şi analizează domeniile şi temele potențiale pentru auditare.

După ce au fost stabilite domeniile şi temele potențiale, urmează a doua etapă denumită *planificarea auditurilor*, care presupune efectuarea unui studiu preliminar finalizat cu un raport asupra fiecărei teme (selectate în prima etapă) şi asupra entităților implicate.

Elaborarea strategiei este importantă deoarece:

- asigură planificarea misiunilor de audit;
- asigură proiectarea şi utilizarea unei metodologii economicoase şi eficiente de auditare a performanței;
- defineşte şi stabileşte responsabilitățile în legătură cu monitorizarea şi evaluarea performanței activității entităților ce urmează a fi supuse auditului performanței.

Exercițiul de planificare strategică se realizează ținându-se cont şi de :

- identificarea şi analizarea programelor şi inițiativelor noi ale guvernului;
- identificarea domeniilor predispuse la riscuri mari de fraudă şi nereguli;
- concluziile examinării rapoartelor sau a altor documente elaborate de entități implicate în implementarea şi derularea programelor şi activităților care utilizează fonduri publice;

Scanned with OKEN Scanner

- analizarea rapoartelor referitoare la performanțele managementului entităților implicate în derularea acțiunilor ce se preconizează a fi auditate;
- concluziile rapoartelor de audit anterioare, inclusiv rapoartele de audit financiar.

Pe baza considerentelor menționate se întocmeşte o strategie, respectiv un portofoliu de domenii, teme pretabile pentru auditul performanței, se analizează propunerile şi selectează acele teme şi entități care vor fi cuprinse în programul anual de audit. Domeniile şi temele neselectate vor fi avute în vedere la elaborarea programelor de audit pentru anii următori.

Strategia privind auditul performanței trebuie să fie flexibilă astfel încât să permită includerea de teme noi, care apar fie ca urmare a unor dezbateri din Parlament, fie ca urmare a unor articole din presă sau a unor schimbări intervenite în politicile economice guvernamentale.

1.9.1 Selectarea temelor pentru studii

Cu toate că auditul performanței permite o mai mare libertate în alegerea temelor, Instituțiile Supreme de Audit selectează numai acele teme şi entități, la care este posibil ca rezultatele auditului să contribuie semnificativ la îmbunătățirea performanței.

În vederea selectării temelor şi entităților ce vor fi introduse în programul anual de control/audit este necesară realizarea următoarelor activități:

- documentarea preliminară, respectiv colectarea de date şi informații în legătură cu programele, proiectele şi activitățile avute în vedere pentru auditare, precum şi în legătură cu funcționarea entităților prin care se derulează acestea;
- stabilirea criteriilor pe baza cărora se va realiza selectarea temelor pentru studii;
- evaluarea impactului preconizat al rezultatelor auditului (îmbunătățirea performanței);
- selectarea temelor pentru studii;
- stabilirea priorităților.

Scanned with OKEN Scanner

1.9.2 Documentarea preliminară

Această activitate presupune crearea unei baze de date referitoare la domeniile şi entităţile ce vor fi supuse auditului performanţei. În cazul în care există o bază de date, se urmăreşte completarea şi actualizarea acesteia. În practică, determinarea domeniilor şi a studiilor ce vor face obiectul auditurilor performanţei are la bază identificarea acelor programe şi activităţi care implică utilizarea unor fonduri publice importante şi care au ca obiectiv principal realizarea unor servicii publice adresate contribuabililor.

1.9.3 Stabilirea criteriilor pe baza cărora se va realiza selectarea studiilor

Criteriul principal în activitatea de selectare îl reprezintă perspectiva îmbunătăţirii în ansamblu a performanţelor programelor sau activităţilor, ca urmare a implementării recomandărilor auditului.

De asemenea, se au în vedere şi alte criterii, cum ar fi:

- frecvenţa auditării domeniilor - un audit va fi util dacă domeniul a fost auditat cu mult timp în urmă sau nu a fost auditat niciodată;
- existenţa unor probleme importante - o problemă este considerată importantă dacă consecinţele acesteia afectează economicitatea, eficienţa şi eficacitatea funcţionării programului sau activităţii;
- identificarea unor riscuri potenţiale sau incertitudini - în situaţia în care se semnalează frecvent suspiciuni şi incertitudini, în legătură cu economicitatea şi eficienţa derulării unui program sau activităţi, creşte şi posibilitatea apariţiei unor riscuri în îndeplinirea acestor indicatori.

Nu se cunoaşte o procedură universală prin care să se stabilească zonele cu probabilitate ridicată de risc. Totuşi, o serie de factori avertizează asupra existenţei riscurilor şi anume:

- cheltuieli nejustificate;
- obiective economice îndeplinite parţial;
- costuri şi depăşiri semnificative ale termenelor de finalizare (în cazul unor proiecte);

Scanned with OKEN Scanner

- reclamații, contestații şi luări de atitudine ale reprezentanților grupurilor de consumatori privind calitatea serviciilor;
- nivelul ridicat al datoriilor la bugetele publice;
- inițiative noi nefundamentate corespunzător;
- sisteme interne (contabil şi de control) organizate sau conduse necorespunzător;
- pierderi importante cauzate de calamități naturale, furturi şi risipă;
- contracte atribuite fără licitație etc.

După stabilirea zonelor predispuse la riscuri şi respectiv identificarea şi evaluarea acestora, auditorii ordonează riscurile în funcție de probabilitatea de apariție şi încearcă să determine cauzele, respectiv efectele acestora.

1.9.4 Evaluarea impactului preconizat al rezultatelor auditului (îmbunătăţirea performanţei)

Pentru evaluarea impactului, auditorii trebuie să aibă în vedere următoarele considerente:

- stabilirea unor domenii şi teme noi;
- selectarea de programe şi inițiative noi;
- efectuarea studiului preliminar asupra unor entități de dimensiuni reduse, care funcționează cu costuri mici;
- efectuarea unor studii preliminare asupra unor entități ce prestează servicii aparent neimportante, cum ar fi: recuperarea datoriilor, sectorul administrativ etc.;
- efectuarea analizei comparative (Benchmarking);
- propuneri legislative care conduc la îmbunătățirea unor activități;
- analizarea promptitudinii prestării de servicii publice către populație.

1.9.5 Selectarea temelor pentru studii

În practică selectarea temelor se realizează prin aplicarea criteriilor de selecție asupra datelor şi informațiilor colectate în etapa de documentare şi înțelegere a programelor, proiectelor şi activităților entităților avute în vedere pentru auditare.

Scanned with OKEN Scanner

Pornind de la evaluarea şi monitorizarea riscului, precum şi de la documentarea asupra activităţii entităţii, în cadrul unei şedinţe de analiză, auditorii sugerează temele pentru studii, stabilind întrebările principale pentru fiecare dintre acestea.

Este de preferat să se formuleze întrebări al căror răspuns să fie da sau nu (cum ar fi: Programul a fost implementat în condiţii corespunzătoare? sau Obiectivele au fost îndeplinite?). Se recomandă să se evite pe cât posibil întrebările referitoare la cauze sau întrebările descriptive.

În această etapă există probabilitatea ca ideile propuse pentru efectuarea studiilor preliminare să fie mai numeroase decât posibilităţile de realizare. În astfel de situaţii, fiecare idee va fi evaluată utilizând raţionamentul profesional, cu scopul eliminării acelora la care răspunsul la una din următoarele întrebări este „nu":

- economicitatea, eficienţa şi eficacitatea sunt supuse riscului?;
- efectuarea studiului va aduce ceva nou în direcţia îmbunătăţirii performanţei?;
- este momentul oportun pentru efectuarea auditului?;
- care sunt posibilităţile de efectuare a studiului?.
- studiul se încadrează în politica de audit a Curţii de Conturi?.

1.9.6 Stabilirea priorităţilor

La finalizarea etapei de selecţie, ideile propuse pentru studiile preliminare sunt mai numeroase decât posibilităţile de realizare. În aceste condiţii, trebuie stabilită o prioritate în abordarea studiilor.

Principalele criterii care stau la baza stabilirii priorităţii temelor sunt:

- responsabilitatea faţă de Parlament şi contribuabili în legătură cu administrarea corespunzătoare a fondurilor şi resurselor publice;
- îmbunătăţirea activităţii de auditare a performanţei;
- asigurarea elaborării unui program echilibrat de auditare a performanţei.

Scanned with OKEN Scanner

1.10 Formularea propunerilor pentru efectuarea studiilor

Propunerile pentru efectuarea studiilor trebuie formulate clar şi concis în cadrul unei „Note de propuneri":

- denumirea studiului şi conţinutul acestuia;
- motivarea propunerii de realizare a studiului (existenţa unor riscuri privind îndeplinirea indicatorilor de performanţă, interesul Parlamentului şi al publicului, priorităţi ale Curţii de Conturi, etc.);
- întrebările la care studiul trebuie să răspundă;
- principalele metode şi analize ale datelor şi informaţiilor;
- care este rezultatul aşteptat;
- care este punctul de vedere al entităţii în legătură cu ideea studiului.

Nota cu propuneri va fi prezentată conducerii Curţii de Conturi, care va decide în legătură cu efectuarea studiului preliminar.

Sintetic activitatea de iniţiere şi selectare a temelor pentru studiile preliminare trebuie să parcurgă următorii paşi[1]:

1. Formularea ideilor iniţiale – acestea pot fi numeroase

2. Analiza sumară a fiecărei idei. Unele idei vor fi abandonate deoarece nu conduc la îmbunătăţirea performanţei.

3. Sunt examinate ideile rămase pentru a formula întrebările la care studiile potenţiale trebuie să răspundă. În această fază este util să se consulte conducerile Curţii de Conturi şi ale entităţilor ce urmează a fi auditate.

4. Ideile care nu sunt respinse trebuie prezentate succint (într-o pagină) ţinând cont de consultările realizate în etapa nr. 3

5. Se analizează dacă propunerile de studii se încadrează în politica de audit a Curţii.

6. Pentru studiile propuse sunt formulate întrebările cheie la care trebuie să răspundă studiul, abordarea probabilă şi o estimare a costului. Anumite propuneri vor fi probabil respinse, deoarece nu se încadrează în priorităţile de audit ale Curţii de Conturi, situaţie în care acestea sunt ţinute în „rezervă"

---

[1] N.A.O. – U.K. – Picking the winners (A guide to wfm sdy selection 1997). Ghidul pentru selectarea studiilor auditului performanţei.

Scanned with OKEN Scanner

7. Formulare unor propuneri clare însoțite de alternative care vor fi prezentate conducerii Curții de Conturi pentru aprobare

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 2
PLANIFICAREA ŞI EXECUŢIA MISIUNILOR DE AUDIT

2.1 Importanţa planificării

În conformitate cu prevederile Standardelor Internaționale de Audit INTOSAI, în cadrul auditului performanței, după etapa de selectare a studiilor, urmează etapa de planificare propriu-zisă. Aceasta implică efectuarea unui studiu preliminar şi elaborarea unui raport denumit „Raport privind Studiu preliminar" pentru fiecare studiu selectat.

Planificarea misiunilor de audit, presupune:

- cunoaşterea şi înțelegerea domeniului avut în vedere pentru auditare,
- definirea obiectivelor,
- delimitarea ariei de cuprindere a auditului,
- stabilirea procedurilor şi tehnicilor ce vor fi utilizate,
- stabilirea resurselor necesare.

Atât obiectivul, cât şi aria de cuprindere a auditului se află într-o relație de intercondiționalitate, motiv pentru care acestea trebuie tratate împreună şi discutate cu entitățile auditate.

Procedurile şi tehnicile ce vor fi aplicate se stabilesc în funcție de obiectivele auditului, de abilitățile şi de nivelul de pregătire profesională a auditorilor.

Stabilirea resurselor presupune determinarea numărului de auditori, experți şi consultanți, estimarea resurselor financiare, precum şi alocarea fondului de timp necesar parcurgerii fiecărei etape a auditului.

2.2 Studiul preliminar

În cadrul studiului preliminar auditorii trebuie să efectueze o analiză a contextului şi obiectivelor activităților desfăşurate de entitățile auditate şi a cadrului legislativ care le reglementează, stabilind întrebările

Scanned with OKEN Scanner

şi criteriile auditului, precum şi procedurile, respectiv tehnicile de obţinere, analizare şi interpretare a probelor de audit.

Realizarea studiului preliminar presupune efectuarea următoarelor activităţi:

- documentarea şi înţelegerea programelor şi a activităţii entităţilor implicate în derularea acestora;
- stabilirea întrebărilor la care trebuie să răspundă studiul;
- identificarea criteriilor de audit;
- identificarea probelor de audit care susţin răspunsurile la întrebările studiului;
- selectarea tehnicilor de obţinere a probelor de audit, precum şi a metodelor de analiză şi interpretare a acestora.

2.2.1 Documentarea şi înţelegerea programelor, şi a activităţii entităţilor auditate

Pentru realizarea acestei „documentări" auditorii trebuie să identifice, să studieze şi să înţeleagă problematica programului şi a mediului în cadrul căruia se derulează acesta, precum şi activitatea entităţilor implicate, fiind preocupaţi de obţinerea şi colectarea de date şi informaţii referitoare la:

- obiectivele programului;
- ţintele de performanţă ale programului;
- obiectivele şi activităţile entităţilor implicate în implementarea şi derularea acestuia;
- cadrul legislativ care reglementează activitatea entităţilor implicate în derularea programului;
- probabilitatea apariţiei unor constrângeri externe, care ar putea afecta realizarea obiectivelor programului;
- gestionarea proceselor şi operaţiunilor efectuate de entităţile implicate;
- relaţiile de responsabilitate;
- resursele alocate implementării programului, inclusiv activele entităţilor;
- venituri şi cheltuieli;
- resursele umane privite din punct de vedere cantitativ şi calitativ;
- mediul în care entităţile implicate îşi desfăşoară activitatea;

Scanned with OKEN Scanner

- obligațiile de raportare ale entităților;
- considerente de ordin geografic;
- regulamentul de organizare şi funcționare a entităților implicate, inclusiv sistemul de responsabilități interne, sistemul financiar-contabil şi sistemul de control intern.

Cele mai importante surse avute în vedere în activitatea de obținere a datelor şi informațiilor, cuprind:

- expunerile de motive şi dezbaterile din cadrul Parlamentului în legătură cu programele şi acțiunile guvernamentale care implică mobilizarea de fonduri publice;
- publicații ale guvernului şi ale entităților implicate în implementarea programelor;
- unele declarații, decizii şi analize efectuate de executiv;
- evaluări şi investigații realizate de alte instituții;
- rapoarte de audit anterioare, inclusiv cele de audit financiar;
- studii şi cercetări ştiințifice relevante;
- strategii ale executivului, rapoartele anuale privind implementarea programelor şi a activităților inițiate de acesta;
- stenogramele şedințelor consiliilor de administrație şi ale comitetelor de conducere ale entităților implicate;
- organigrame, manuale şi liniile directoare operaționale ale entității;
- rapoarte ale auditului intern din cadrul entităților implicate;
- sistemele informatice, baze de date, statistici oficiale;
- discuții cu factorii de decizie din cadrul executivului cu responsabilități în implementarea programului, precum şi cu conducerile entităților implicate în derularea acestuia.

Datele şi informațiile obținute sunt sintetizate într-un document standard numit „analiza programului"[2] , care include: obiective, intrări, procese, ieşiri, variabile şi rezultate (Figura nr. 4).

[2] N.A.O.-U.K. – Performance Audit Guide

Scanned with OKEN Scanner

Obiective	Intrări	Procese	Ieşiri	Variabile	Rezultate
- Scop - Obiective - Ţinte	- Resurse utilizate pentru atingerea obiectivelor - Personal - Echipamente, clădiri - Schimbări legislative	- Activităţi - Proceduri - Sisteme	- Servicii oferite de entitate în urma implementării unui program	- Factori interni şi externi care influenţează rezultatul	- Impactul implementării programului asupra societăţii, inclusiv cel neintenţionat

Figura nr.4 – Analiza programului
[Sursa: ***; *Manualul auditului performanţei*, Bucureşti, 2005, p. 53]

În cadrul „analizei programului" auditorii vor identifica în primul rând obiectivele ce pot fi cuantificate, stabilind ţintele entităţii, respectiv nivelul performanţei prevăzut a se realiza în urma implementării programului. Totodată, ei trebuie să analizeze informaţiile privind veniturile şi cheltuielile entităţii (detaliate pe programe), comparându-le cu previziunile bugetare şi cu cele ale unor entităţii similare.

Evoluţia veniturilor şi cheltuielilor se poate analiza şi prin raportarea acestora la numărul personalului angajat într-o anumită activitate, la cantitatea de produse şi servicii furnizate şi la gradul de realizare a obiectivelor.

Cu cât se obţin mai multe informaţii în legătură cu un anumit subiect şi cu cât sunt identificate mai multe riscuri în ceea ce priveşte realizarea performanţei, cu atât creşte şansa ca acel subiect să fie inclus în programul de audit. În acelaşi timp sunt create condiţiile pentru realizarea unui studiu convingător.

Pentru a stabili oportunitatea efectuării studiului este important ca auditorii să consulte experţi sau persoane din mediul universitar, ofertanţi şi reprezentanţi ai beneficiarilor de servicii publice.

Ca urmare a analizei datelor şi informaţiilor obţinute, auditorii evaluează dacă există perspectiva ca, după efectuarea studiului să se îmbunătăţească performanţa entităţii auditate. În cazul în care se constată că studiul nu ar aduce ceva nou sau că nu există posibilitatea obţinerii de probe de audit suficiente, auditorii pot propune stoparea acestuia. Aceeaşi decizie poate fi adoptată şi în cazul în care executivul preconizează unele schimbări de obiective sau reorganizarea unor entităţi implicate.

Scanned with OKEN Scanner

2.2.2 Stabilirea întrebărilor la care trebuie să răspundă studiul

Pe baza înțelegerii entității şi a activității acesteia, inclusiv înțelegerea sistemelor managementului şi a fluxurilor operaționale, auditorii vor definitiva „obiectivele de audit" respectiv, „rezultatele planificate sau efectele estimate" şi vor revizui întrebările principale (problemele cheie), formulate încă din etapa de selecție a studiilor.

Obiectivele auditului vizează îmbunătățirea performanței, iar întrebările principale (problemele cheie) sunt dictate atât de natura subiectului, cât şi de obiectivele auditului.

Pentru formularea întrebărilor principale ale auditului se identifică şi se analizează problemele apărute în procesul de îndeplinire a obiectivelor programului şi activității entităților auditate.

Problemele identificate constituie baza pentru formularea întrebărilor la care trebuie să răspundă auditul şi în acelaşi timp constituie argumentația pentru realizarea studiului propriu-zis.

La formularea întrebărilor auditorii vor avea în vedere atât natura şi felul informațiilor, cât şi răspunsurile aşteptate. Astfel, la o întrebare care se adresează cu „ce s-a întâmplat?" răspunsul va fi total diferit, față de răspunsul la o întrebare care se adresează cu „dacă" sau „de ce".

Întrebările principale sunt divizate în întrebări secundare, iar acestea la rândul lor vor fi divizate în alte întrebări secundare. Procesul se încheie în momentul în care, pentru întrebările rezultate se pot formula ipoteze şi se pot identifica probe de audit, care să confirme sau să infirme aceste ipoteze.

În procesul de divizare a întrebărilor, pe măsură ce se trece de la un nivel la altul , acestea devin tot mai specifice, iar răspunsul poate fi: „da sau nu", „da, dar..." sau „nu, dar...". Este important ca în procesul de formulare şi divizare a întrebărilor, alături de echipa de auditori să fie implicat şi directorul departamentului de audit.

Referitor la întrebările secundare, auditorii trebuie să aibă în vedere ca formularea acestora să se realizeze într-o succesiune logică şi într-o ordine bine structurată, fiind important ca întrebările să fie formulate în funcție de obiective, evitându-se astfel întrebările neesențiale.

Scanned with OKEN Scanner

Spre exemplu: - Drepturile de protecție socială sunt plătite celor îndreptățiți? Acestea sunt plătite în cuantumurile stabilite?

Întrebările principale vor fi divizate în cel puțin 2, dar nu mai mult de 7 întrebări secundare.

Exemplu

Întrebarea principală – Achiziționarea unui nou sistem informatic poate asigura performanța?

Se identifică trei întrebări secundare:

1. Entitatea a efectuat achiziția în concordanță cu reglementările în vigoare?;
2. Sistemul informatic satisface necesitățile utilizatorilor la un cost rezonabil?;
3. Entitatea a urmărit respectarea clauzelor contractuale, de către furnizor?.

Întrebarea secundară (2) – Sistemul informatic satisface necesitățile utilizatorilor la un cost rezonabil? – poate fi divizată în alte trei întrebări secundare:

1. Cerințele pentru sistem au fost formulate clar încă de la început?;
2. Clauzele contractuale privind serviciul sunt în concordanță cu cerințele?;
3. S-a obținut un preț bun?.

Întrebarea secundară (2.3) – S-a obținut un preț bun? este divizată în alte trei întrebări secundare:

1. A fost o competiție corectă pentru adjudecarea contractului?;
2. Competiția s-a menținut de-a lungul întregului proces de contractare?;
3. Au fost luate în considerație diferitele forme ale achizițiilor publice?.

Întrebarea secundară (2.3.1) – A fost o competiție corectă pentru acordarea contractului? este divizată în alte 3 întrebări secundare :

1. Contractul a prezentat un interes suficient pentru ofertanți?;
2. S-au primit oferte suficiente?;

Scanned with OKEN Scanner

3. S-au parcurs toate etapele contractării pentru a se asigura comparația prețurilor?.

2.2.3 Identificarea criteriilor de audit

Criteriile de audit reprezintă „termeni de referință", respectiv acele standarde care sunt utilizate pentru a determina dacă un program sau o activitate ating țintele de performanță programate.

Criteriile de audit au un caracter normativ şi sunt destinate în general orientării activității de evaluare a indicatorilor de performanță stabiliți de entitate sau de către echipa de audit. Aceste criterii sprijină auditorul pentru a obține răspunsuri la următoarele întrebări: „Ce rezultate urmează a fi obținute?" şi „Cum pot fi obținute aceste rezultate ca urmare a implementării programului?"

Dacă în cazul auditului financiar examinările realizate de către auditori relevă faptul că operațiunile financiare sunt „corecte" sau „incorecte", „legale" sau „nelegale", etc. în cazul auditului performanței se poate alege o gamă amplă şi diversificată de criterii de audit. Datorită acestor caracteristici criteriile utilizate pentru auditarea economicității, eficienței şi eficacității diferă de la un audit la altul.

Criteriile pot fi selectate utilizând una din următoarele surse:

- legislație, declarații oficiale de politică, standarde;
- ghiduri şi reglementări departamentale;
- practici manageriale acceptate de departamente;
- cerințe contractuale;
- standarde pe domenii şi alți indicatori de performanță;
- obiective şi sarcini de performanță relevante;
- referințe obținute prin comparare cu cea mai bună practică în domeniul auditat;
- referințe obținute prin analizarea evoluției în timp a unor indicatori privind realizarea performanței;
- criterii utilizate în audituri similare, efectuate de către alte instituții de audit;
- criterii de performanță stabilite de către legislativ;
- criterii obținute prin valorificarea experienței unor experți, specialişti, profesori universitari, academicieni etc.

Scanned with OKEN Scanner

2.2.4 Identificarea probelor de audit care susţin răspunsurile la întrebările studiului

2.2.4.1 Caracteristicile probelor de audit

Probele de audit reprezintă totalitatea datelor şi informaţiilor obţinute şi utilizate de auditori pentru susţinerea constatărilor, concluziilor şi recomandărilor auditului.

Standardele Internaţionale de Audit INTOSAI precizează că auditorul trebuie să obţină probe de audit competente, relevante şi rezonabile pentru a susţine raţionamentul său profesional, precum şi constatările, respectiv concluziile formulate, în legătură cu implementarea unui program sau derularea unei activităţi de către entităţile implicate.

În auditul performanţei auditorii vor identifica, colecta şi analiza probe de audit în legătură cu intrările, descrierea proceselor, ieşirile şi efectele, precum şi cu percepţiile sau opiniile publicului (de exemplu: opinia publicului în legătură cu serviciile publice).

În general, auditorii trebuie să colecteze probe de audit pentru a răspunde şi la întrebările secundare, inclusiv cele situate la nivele inferioare.

Pentru a identifica acele probe care vor susţine constatările, concluziile şi recomandările ce vor fi cuprinse în rapoartele de audit, auditorii utilizează o matrice (figura 6) care evidenţiază legătura dintre criterii şi probe.

Scanned with OKEN Scanner

Întrebări	Criterii	Probe de audit necesare	Sursa probelor de audit	Metode şi tehnici de obţinere a probelor de audit	Metode de analiză a probelor de audit	Probe de audit ce nu se pot obţine	Rezultatele analizei probelor de audit obţinute
Ca intenţioncază auditorii să cunoască	Cerinţele de raportare	Care sunt probele de audit ce susţin răspunsul la întrebările auditului ?	Unde vor fi căutate probele de audit	Cum vor fi obţinute probele obţinute	Cum vor fi analizate probele obţinute	Ce nu se poate obţine	Concluziile
Întrebare la care să se poată răspunde cu: da; nu; da, dar; nu, dar;	- Obiectivele, ţintele sau standardele	- Probe de audit cantitative	- Entitatea auditată	- Vizite şi observaţii directe; examinarea documentelor, chestionare şi interviuri; organizarea unor grupuri de dezbatere şi de referinţă	- Probe cantitative (stabilirea trendului; compararea nivelului indicatorilor);	- Descrierea evenimentelor deosebite	- Descrierea evenimentelor deosebite;
Întrebare la care să se poată da un răspuns.	- Performanţa anterioară, cea previzionată sau cea a altor entităţi cu activităţi similare;	- Probe de audit descriptive;	- Alte entităţi;		- Probe calitative (indici de calitate);	- Informaţii cu privire la populaţia supusă auditului;	- Informaţii cu privire la populaţia auditată
Întrebările trebuie să fie logice	- Legislaţia, ghidurile profesionale practice performante; - Aşteptările beneficiarilor şi/sau utilizatorilor.	- Informaţii privind calitatea; - Experienţe, percepţii, opinii	- Studii, statistici şi cercetări publicate; - Beneficiari şi utilizatori; - Ofertanţi şi furnizori; - Grupuri de interese.	- Prin adresare directă prin poştă, telefon, e-mail (solicitarea documentelor şi completarea chestionare lor); - Documentări (efectuate direct, prin poştă sau e-email).	- Analiza sistemelor de control (diagrama fluxurilor); - Studii de caz.	- Calitatea datelor şi informaţiilor, gradul de încredere al acestora.	

Figura nr. 5 - Matrice

[Sursa: ***; *Manualul auditului performanţei*, Bucureşti, 2005, p. 61]

Scanned with OKEN Scanner

Caracteristicile notelor de audit

- Competența
- Gradul de suficiență
- Gradul de adecvare
- Gradul de suficiență şi gradul de adecvare al probelor se află într-o relație de intercondiționare.
- Credibilitatea

În activitatea de evaluare a credibilității unei probe de audit, auditorii trebuie să aibă în vedere următoarele considerente:

- probele de audit provenind de la surse din afara entității auditate sunt mai de încredere decât cele obținute de la surse din interiorul entității;
- probele de audit obținute sub formă de documente sunt mai de încredere decât cele verbale (orale);
- probele de audit obținute de auditor, prin observarea directă sau prin analiză sunt mai de încredere decât cele obținute indirect;
- probele de audit verbale coroborate cu probele de audit scrise sunt mai de încredere decât probele de audit verbale luate separat;
- coroborarea probelor de audit obținute, reprezintă o tehnică sigură pentru consolidarea credibilității acestora;
- documentele originale sunt mai de încredere decât documentele fotocopiate, în cazul în care documentele originale sunt fotocopiate de auditor, acesta trebuie să noteze sursa şi data efectuării fotocopiei;
- nivelul de încredere al datelor şi informațiilor obținute de la o entitate poate fi susținut şi de rezultatele activității sistemului de control intern, atunci când aceasta a fost evaluat şi prezintă încredere.

Probele de audit sunt considerate relevante dacă au la bază date şi informații care au legătură cu obiectivele şi criteriile auditului.

O caracteristică importantă a probelor de audit o constituie şi rezonabilitatea acestora, care presupune că obținerea datelor şi informațiilor s-a realizat într-o manieră eficientă şi în condiții de costuri reduse.

Scanned with OKEN Scanner

2.2.4.2 Tipuri de probe de audit

În cadrul auditului performanței, probele de audit, respectiv datele și informațiile obținute, sunt utilizate pentru a stabili dacă managementul și personalul entității auditate au acționat în conformitate cu principiile operaționale stabilite prin politicile și standardele adoptate și au folosit resursele în mod economic, eficient și eficace.

În funcție de natura lor se deosebesc următoarele tipuri de probe de audit.

a) Probe de audit fizice

Astfel de probe se obțin prin observarea directă a evenimentelor și a activității persoanelor, fiind prezentate sub formă de fotografii, diagrame, hărți grafice și alte forme si reprezentări.

b) Probele de audit verbale

Aceste probe le întâlnim sub forma aserțiunilor care, în mod frecvent reprezintă răspunsuri la interviuri, sondaje etc.

Pentru evaluarea încrederii și relevanței probelor de audit verbale, auditorii trebuie să-și formeze o părere în legătură cu sinceritatea intervievaților având în vedere poziția acestora în cadrul entității, nivelul cunoștințelor și deschiderea lor la colaborare.

c) Probele de audit documentare

Proba de audit documentară reprezintă acea probă obținută pe bază de documente. Aceasta poate fi prezentată în formă scrisă sau în format electronic.

Auditorii obțin astfel de probe prin examinarea unor documente externe cum ar fi: scrisori sau memorandum-uri primite de entitatea auditată, facturi de la furnizori, contracte de închiriere, alte contracte, rapoarte ale auditorilor externi, alte rapoarte, precum și scrisori de confirmare din partea unor terți. Totodată se colectează probe și din documentele interne (emise de entitate), respectiv înregistrări contabile, corespondență externă, descrierea entității, bugete, rapoarte interne, sinteze și statistici ale activităților efectuate de entitate, politici și proceduri interne.

d) Probele de audit analitice

Scanned with OKEN Scanner

Aceste probe se obţin ca urmare a verificării, analizării şi interpretării datelor rezultate din acţiunile care privesc implementarea unui program sau derularea unei activităţi de către entitatea auditată.

Probele analitice pot fi: numerice (de exemplu, evaluarea rezultatelor utilizării resurselor sau proporţia în care s-a cheltuit bugetul), dar pot fi şi non-numerice (de exemplu, observarea unei tendinţe de creştere a unui tip de contestaţie făcute în cadrul entităţii auditate).

2.2.4.3 Selectarea tehnicilor de obţinere a probelor de audit şi a metodelor de analizare a acestora

Probele de audit pot fi obţinute prin efectuarea unor vizite la sediul entităţii auditate cu scopul de a examina diverse documente şi de a intervieva persoane cheie. Dacă auditul presupune obţinerea de probe de la mai multe entităţi, acestea pot fi obţinute prin transmiterea unor scrisori sau prin adresarea unor chestionare care cuprind o listă de întrebări referitoare la tema auditată. Întrucât întrebările la care trebuie să răspundă auditul presupun studierea mai multor aspecte ce necesita un volum mare de timp şi costuri ridicate, auditorii pot decide (utilizând raţionamentul profesional) să studieze numai acele aspecte predispuse riscurilor nerealizării indicatorilor de performanţă.

Totodată, pentru verificarea anumitor aspecte se pot obţine probe de audit prin extragerea şi examinarea unui eşantion reprezentativ, dintr-o anumită populaţie.

Alegerea celor mai adecvate tehnici de obţinere a probelor de audit şi de analizare a acestora se realizează prin exercitarea raţionamentului profesional al auditorilor, care vor avea în vedere necesitatea de a aprofunda sau nu anumite aspecte ale auditului, bugetul de timp alocat examinărilor, precum şi costul obţinerii probelor.

Pentru obţinerea probelor de audit detaliate auditorii pot examina documentele din dosarele entităţii, pot organiza grupuri de dezbatere sau pot efectua interviuri şi observaţii directe.

Informaţiile şi datele obţinute din examinarea dosarelor pot constitui probe care vor susţine constatările, concluziile şi recomandările auditului. La entitatea auditată evidenţa dosarelor poate fi obţinută de la registratură. Informaţiile şi datele specifice unei anumite activităţi ale entităţii sunt de regulă colectate din dosarele constituite special în acest sens.

Scanned with OKEN Scanner

Dosarele cele mai utile în procesul de auditare a performanței includ:

- dosare privind planificarea strategică şi operațională;
- dosare conținând rapoartele controalelor dispuse de conducere;
- dosare cu stenogramele şedințelor conducerii executive;
- dosarele de contestații;
- dosare cu rapoartele de audit precedente sau alte rapoarte de control.

În cazul în care studierea dosarelor constituie o sursă importantă pentru colectarea probelor, datorită timpului limitat auditorii nu au întotdeauna posibilitatea examinării acestora în totalitate şi, prin urmare, vor examina un eşantion reprezentativ, selectat în funcție de natura populației şi obiectivele auditului.

Prin studierea comportamentului general al personalului entității se obțin informații în legătură cu diferite aspecte conflictuale, moralitatea conducerii entității şi relațiile personalului acesteia cu beneficiarii serviciilor publice. Imaginile foto, înregistrările video sau audio conferă valoare observațiilor directe.

Probele de audit obținute se centralizează în funcție de natura lor sub forma unor liste, în vederea cuantificării rezultatelor. De exemplu, se pot utiliza liste care să ghideze auditorii în înregistrarea documentelor şi a anumitor date şi informații privind o activitate specifică.

Pentru a scoate în evidență fapte sau opinii se utilizează chestionare care se completează în cadrul unor interviuri de către cei intervievați sau de către auditori.

Dacă entitatea are locații în teritoriu, atunci chestionarele se trimit prin poştă.

Acest gen de chestionare prezintă dezavantajul că anumiți intervievați pot să nu răspundă, pot completa greşit sau pot răspunde cu întârziere.

Probele colectate de auditori prin observație directă prezintă un grad ridicat de convingere şi de încredere în comparație cu cele obținute de la entitate. Indicatorii de performanță stabiliți prin consultarea situațiilor financiare prezintă un grad ridicat de încredere dacă sistemul de control intern al entității este bine organizat şi funcționează corespunzător. Probele de audit susținute de documente sunt mai de încredere decât cele verbale.

Scanned with OKEN Scanner

2.2.4.4 Modalităţi de interpretare a probelor de audit

În auditul performanţei probele de audit pot fi interpretate utilizând următoarele metode :

- prin completarea unor tabele şi proiectarea unor reprezentări grafice, pentru a sintetiza datele şi informaţiile de ordin cantitativ;
- calcularea indicatorilor de performanţă (costul pe unitatea de produs, venitul realizat pe persoană);
- desenarea şi analizarea unor diagrame;
- analizarea legăturilor dintre variabile;
- descrierea şi analizarea proceselor din cadrul unei diagrame;
- completarea unei matrice şi efectuarea de comparaţii între criterii şi condiţii;
- analizarea unui eşantion de cazuri (studii de caz) pentru a scoate în evidenţă exemplele bune şi exemplele rele.

2.3 Raportul privind studiul preliminar

2.3.1 Structura raportului

Raportul reprezintă un document în care sunt prezentate motivaţia şi modul în care auditorii intenţionează să realizeze studiul preliminar. În practică, raportul este structurat pe următoarele capitole:

- scopul, costurile studiului şi estimarea perioadei de realizare a acestuia;
- analiza contextului în care se desfăşoară activităţile entităţii propuse pentru a fi auditate şi cadrul de reglementări;
- analiza prezenţei riscului în îndeplinirea indicatorilor de performanţă;
- formularea obiectivelor auditului (impactul planificat sau efectul auditului).
- prezentarea întrebărilor la care va răspunde studiul (detalierea întrebărilor se va prezenta într-o anexă) şi a răspunsurilor pe care auditorii se aşteaptă să le obţină;
- criteriile auditului - este important ca auditorii să stabilească criterii clar formulate şi confirmate, iar dacă este posibil acestea să provină din surse autorizate;

Scanned with OKEN Scanner

- analizarea posibilităţilor de obţinere a probelor de audit. Pentru aceasta, auditorii vor evalua dacă la entitatea auditată există date şi informaţii competente, relevante şi rezonabile şi vor prezenta rezultatul testelor privind posibilitatea obţinerii probelor de audit adecvate;
- alegerea metodelor de obţinere şi analiză a probelor de audit (se poate utiliza şi matricea prezentată în figura nr.6);
- resursele necesare, inclusiv nivelul cunoştinţelor şi abilităţilor profesionale necesare echipei de audit şi graficul de desfăşurare în timp a auditului;
- punctul de vedere al entităţii - auditorii vor preciza şi eventualele neclarităţi constatate, precum şi modul de soluţionare a acestora.

2.4 Execuţia. Realizarea studiului complet

Execuţia presupune elaborarea unui plan de audit şi realizarea activităţilor de colectare, sintetizare, analizare şi interpretare a probelor de audit.

2.4.1 Elaborarea planului de audit

Structurile implicate în auditarea performanţei vor întocmi un „plan de audit"; acesta cuprinde atât procedurile ce vor fi utilizate pentru obţinerea probelor de audit, cât şi modalităţile, respectiv metodele şi tehnicile de sintetizare, analizare şi interpretare a acestora.

În planul de audit sunt prevăzute, de asemenea şi resursele pe care auditorii le au la dispoziţie, precum şi calendarul derulării celor mai importante activităţi de audit, de a căror îndeplinire depinde finalizarea activităţii la termenul planificat.

Auditorii trebuie să estimeze timpul necesar îndeplinirii sarcinilor, având în vedere atât timpul efectiv alocat obţinerii probelor, cât şi timpul necesar testării tehnicilor de obţinere a datelor şi informaţiilor, precum şi a metodelor de analiză a acestora. De exemplu, pentru realizarea chestionarelor, pe lângă estimarea timpului necesar realizării acestora, se va lua în calcul şi timpul necesar testării, cât şi cel necesar îmbunătăţirii sau completării listei de întrebări.

Scanned with OKEN Scanner

Totodată, auditorii trebuie să aibă în vedere şi o rezervă de timp necesară pentru colectarea probelor de audit suplimentare, mai ales în situaţia în care aceştia trebuie să consolideze caracterul „suficient şi adecvat" al probelor care susţin concluziile auditului.

Natura specială a auditului performanţei solicită o selectare atentă a metodologiei pentru obţinerea şi examinarea probelor de audit. De aceea, auditorii trebuie permanent să aibă în vedere valabilitatea şi soliditatea metodelor şi tehnicilor utilizate.

Planul de audit va fi revizuit periodic, completându-se corespunzător, atunci când se consideră necesar.

În situaţiile în care se constată că executivul are în intenţie schimbări de obiective, organizări sau analize, care au legătură cu subiectul studiului şi care se referă concret la îmbunătăţirea performanţei, auditorii pot propune stoparea studiului.

De asemenea, auditorii trebuie să planifice şi acţiunile prin care vor informa periodic entitatea în legătură cu modul în care se derulează examinările. În acest sens, este importantă iniţierea şi menţinerea unei legături permanente cu managementul entităţii atât pentru a clarifica unele aspecte ce rezultă din activitatea de colectare, analizare şi interpretare a probelor de audit, cât şi pentru a informa operativ conducerea entităţii asupra punctelor slabe (aspectele negative), ce privesc realizarea indicatorilor de performanţă sau în legătură cu aplicarea unui management neperformant.

În timpul fazei de execuţie, probele de audit vor fi sintetizate, analizate şi interpretate pe măsură ce acestea se obţin. Auditorii vor analiza dacă probele sunt suficiente şi convingătoare. În cazul în care acestea nu sunt suficiente şi convingătoare, auditorii pot decide obţinerea unor probe suplimentare din alte surse.

2.4.2 Metode şi tehnici pentru obţinerea probelor de audit

În auditul performanţei activitatea de colectare a probelor de audit, precum şi documentarea acestora trebuie realizată în mod sistematic. Standardele internaţionale de audit INTOSAI stipulează că, pentru a sprijini raţionamentul auditorilor, în stabilirea unor concluzii privind entitatea, programul, activitatea sau acţiunea supusă auditului, trebuie obţinute probe de audit competente, relevante şi rezonabile.

Scanned with OKEN Scanner

Dacă în cadrul auditurilor financiare probele tind să fie conclusive (da/nu sau bine/rău), în auditurile performanței probele sunt persuasive (conduc la concluzia că...).

În condițiile în care probele de audit au un caracter persuasiv este necesar ca auditorii să consulte entitatea auditată în legătură cu modul în care acestea vor fi obținute, analizate şi interpretate.

O asemenea abordare reduce riscul dezacordului dintre auditori şi entitatea auditată şi contribuie la urgentarea raportării şi valorificării rezultatelor auditului.

Datele, informațiile şi cunoştințele reprezintă concepte similare. Datele constituie observații primare. Prin compilare, datele sunt transformate în informații, iar prin analizare, informațiile devin cunoştințe.

Datele care sunt deopotrivă cantitative şi calitative vor fi colectate pe parcursul procesului de audit pentru a descrie şi analiza un rezultat (constatare) sau o problemă.

Pe parcursul procesului de audit, obținerea datelor nu se realizează o singură dată, această activitate efectuându-se prin examinări repetate (examinări longitudinale).

În funcție de obiectivele auditului, datele pot fi obținute prin consultarea documentelor, prin declarații verbale (interviuri) şi scrise (completarea de chestionare) sau prin utilizarea altor mijloace.

Auditul performanței utilizează mai multe tehnici de obținerea şi prelucrarea datelor şi informațiilor cu scopul de a releva fapte (constatări), a identifica relațiile cauză-efect, a testa argumentele şi de a recomanda soluțiile.

În practica auditării performanței, cele mai utilizate tehnici şi metode de colectarea a probelor de audit sunt:

- examinarea documentelor;
- rezumatele;
- eşantionarea;
- grupurile de dezbatere;
- chestionarul;
- interviul;
- observarea directă.

Scanned with OKEN Scanner

2.4.2.1 Examinarea documentelor

Examinarea documentelor reprezintă o tehnică eficientă şi sigură de obţinere a unor date şi informaţii privind implementarea unui program sau derularea unor activităţi, de către entităţile implicate.

Auditorii identifică documentele ce vor fi examinate, prin consultarea dosarelor existente la entităţile supuse auditului.

Pentru auditori, cele mai utile dosare sunt:

- dosarele privind planificarea strategică şi operaţională a entităţilor auditate;
- dosarele privind controalele dispuse de conducere;
- dosarele cu stenogramele şedinţelor consiliului de administraţie şi a conducerii executive;
- dosarele care conţin reclamaţii şi contestaţii;
- dosarele cuprinzând rapoartele de activitate ale entităţilor auditate şi ale unităţilor subordonate acestora;
- dosarele cu rapoartele auditurilor precedente, inclusiv cele ale auditului financiar;
- dosarele cu rapoartele auditului intern.

Datorită volumului mare de documente, auditorii nu au întotdeauna posibilitatea examinării complete a acestora. De aceea, în funcţie de obiectivele auditului, aceştia pot selecta şi examina numai un eşantion, care însă trebuie să fie reprezentativ.

2.4.2.2 Rezumatele

Rezumatele reprezintă o colecţie de date şi informaţii referitoare la derularea unui program sau desfăşurarea unor activităţi privind gradul de îndeplinire a obiectivelor de către entităţile implicate.

Datele şi informaţiile se obţin, de regulă, prin utilizarea chestionarelor şi interviurilor adresate unui eşantion reprezentativ, selectat din cadrul beneficiarilor de servicii şi produse, preconizate a se îmbunătăţi ca urmare a implementării unor programe sau acţiuni guvernamentale.

2.4.2.3 Eşantionarea

Multitudinea de date şi informaţii referitoare la implementarea unui program sau derularea activităţilor din cadrul entităţilor auditate, precum

Scanned with OKEN Scanner

şi resursele de timp limitate îi determină pe auditorii să recurgă la eşantionare.

Eşantionarea presupune aplicarea procedurilor de audit numai asupra unei părţi a populaţiei (date şi informaţii) astfel încât, după analizarea probelor de audit selectate, concluziile să poată fi extinse la întreaga populaţie.

Eşantionarea poate fi aplicată atât pentru a selecta documentele ce vor fi supuse examinărilor, cât şi pentru selecţia unui eşantion de persoane implicate în implementarea unui program sau derularea unei activităţi (persoane din cadrul entităţii, precum şi beneficiari ai serviciilor sau produselor programului implementat sau activităţii desfăşurate), în vederea chestionării sau intervievării.

Pentru selectarea unui astfel de eşantion, auditorul trebuie să ia în consideraţie atât obiectivele examinărilor, cât şi caracteristicile populaţiei (elemente care ajută auditorul să definească populaţia supusă eşantionării şi să stabilească erorile admisibile).

Eşantionul trebuie să cuprindă un număr suficient de elemente, astfel încât să fie reprezentativ pentru întreaga populaţie.

Dimensiunea eşantionului este determinată de numărul de elemente care compun populaţia, depinzând în acelaşi timp de gradul de eterogenitate, precum şi de volumul erorilor admisibile.

Eroarea admisibilă (tolerabilă) reprezintă volumul maxim de erori din cadrul populaţiei, pe care auditorul este dispus să o accepte, fără a afecta îndeplinirea obiectivelor de audit.

Determinarea erorii admisibile presupune luarea în considerare a unor elemente, cum ar fi:

- erorile identificate în auditurile precedente, inclusiv cele financiare;
- erorile sau disfuncţionalităţile relevante, rezultate din evaluarea modului de implementare şi funcţionare a sistemului de control intern;
- modificări ale activităţilor entităţii ca urmare a implementării unui program nou sau a unor acţiuni care vizează îmbunătăţirea performanţei.

Utilizarea eşantionării pentru obţinerea probelor de audit implică luarea în considerare a două categorii de riscuri, respectiv riscul de eşantionare şi riscul de neeşantionare.

Scanned with OKEN Scanner

Riscul de eşantionare reprezintă riscul ca auditorul, în urma examinării eşantionului să ajungă la o concluzie diferită de concluzia la care s-ar fi ajuns dacă întreaga populaţie ar fi fost supusă aceloraşi proceduri de audit.

Riscul de neeşantionare reprezintă posibilitatea ca un auditor să formuleze o concluzie eronată, care nu depinde de mărimea eşantionului.

Acest risc poate fi generat de erorile umane sau de faptul că analiza se face pe baza unor date eronate, furnizate de către cei selectaţi.

În mod obişnuit un eşantion poate fi selectat atât prin metode statistice, cât şi prin metode nestatistice.

Metodele de eşantionare statistică folosesc teoria probabilităţilor pentru determinarea dimensiunii eşantionului. Aceste metode presupun evaluarea şi luarea în calcul a riscului de eşantionare, oferind posibilitatea obţinerii unor concluzii pertinente pentru întreaga populaţie.

Metodele de eşantionare nestatistice - cele mai utilizate sunt cele care au la bază hazardul şi raţionamentul profesional al auditorului.

De regulă, în procesul de audit, auditorii utilizează fie eşantionarea statistică, fie eşantionarea nestatistică sau o combinaţie a celor două.

2.4.2.4 Grupurile de dezbatere

Grupul de dezbatere reprezintă o metodă utilizată pentru a colecta opinii şi idei de la persoane familiarizate cu un anumit subiect. Datele şi informaţiile obţinute sunt, cu preponderenţă de ordin calitativ.

Grupul este format din 5 până la 12 persoane asistate de un moderator (poate fi un auditor), care conduce discuţiile în legătură cu un subiect specific, familiar tuturor participanţilor. Participanţii sunt aleşi aleatoriu sau deliberat dintr-o populaţie care este familiarizată cu subiectul pus în discuţie.

Grupurile de dezbatere furnizează adesea idei, date şi informaţii utile pentru studiile de caz, precum şi exemple, care pot fi utilizate în activităţile de instruire.

Organizarea grupurilor de dezbatere reprezintă un proces sistematic structurat în trei faze, respectiv: planificarea, coordonarea, analizarea şi raportarea rezultatelor.

Scanned with OKEN Scanner

2.4.2.4.1 Planificarea şedinţei grupului de dezbatere

În această fază, auditorul trebuie să stabilească scopul şi obiectivele grupului de dezbatere şi cine participă la dezbateri. Totodată, va elabora un plan de discuţii.

Obiectivele pot fi: identificarea factorilor care afectează calitatea muncii, a problemelor cu care se confruntă entitatea sau identificarea sarcinilor cheie în realizarea indicatorilor de performanţă.

Grupurile de dezbatere trebuie să fie omogene, în sensul că participanţii trebuie să aibă nivele de pregătire profesională similare şi nu trebuie să fie asistaţi de şefi în calitate de observatori.

Dacă scopul studiului este compararea atitudinilor, abordărilor şi comportamentelor celor cu performanţe deosebite, faţă de cei care nu dovedesc aceleaşi performanţe, şedinţele grupului de dezbatere se pot programa în felul următor:

- organizarea unei şedinţe comune a managerilor cu performanţe ridicate şi a celor cu performanţe reduse pentru a culege păreri privind diferenţele dintre cele două categorii de participanţi;
- organizarea unei şedinţe separate cu cei care au înregistrat performanţe ridicate pentru a explora şi analiza succesul acestora;
- organizarea unei şedinţe cu managerii ale căror performanţe sunt mai reduse, pentru a vedea diferenţele faţă de cei cu performanţe ridicate în ceea ce priveşte atitudinea, comportamentul şi abordarea activităţilor pentru care sunt responsabili.

Pregătirea unui plan de discuţii

Planul privind conducerea discuţiilor într-un grup de dezbatere trebuie să cuprindă atât întrebări principale, cât şi întrebări secundare, cu scopul de a colecta un volum cât mai mare de date. Întrebările vor fi formulate astfel încât să genereze opinii şi răspunsuri multiple şi cât mai variate. Dacă întrebările nu sunt la obiect, contribuţia fiecărui membru al grupului va fi limitată şi considerată ca nesemnificativă.

2.4.2.4.2 Coordonarea grupului de dezbatere

Pentru ca activitatea din cadrul unui grup de dezbatere să-şi atingă scopul, moderatorul trebuie să aibă în vedere următoarele considerente:

Scanned with OKEN Scanner

- şedinţele vor fi organizate departe de sediul entităţilor auditate.
- în deschiderea şedinţei, moderatorul va explica scopul studiului.

La începutul dezbaterilor în grup, moderatorul va cere participanţilor să se prezinte şi dacă este cazul, va solicita şi unele informaţii suplimentare pentru a evidenţia personalitatea fiecărui participant. În această etapă, discuţiile vor fi axate pe probleme personale cum ar fi: preocupări, realizări etc. Această abordare permite „încălzirea" participanţilor, după care, de la întrebările cu caracter general se poate trece la întrebări cu un anumit specific şi cu un grad mai mare de detaliere.

În timpul dezbaterilor moderatorul trebuie să împărtăşească şi să încurajeze toate contribuţiile participanţilor, mai ales când acestea sunt furnizate şi de către participanţii mai rezervaţi.

Atunci când în cadrul grupului s-au discutat toate aspectele planificate şedinţa se încheie, participanţii fiind întrebaţi dacă doresc să mai discute sau să sublinieze un anume aspect. Unii pot reveni şi pot da informaţii importante.

Un alt mod de a obţine informaţii suplimentare este de a distribui foi pentru notiţe şi de a cere participanţilor să noteze orice informaţii suplimentare, care ar putea contribui la realizarea obiectivului grupului de dezbatere.

2.4.2.4.3 Analiza şi raportarea rezultatelor

Datele şi informaţiile obţinute se vor înregistra în format electronic sau chiar pe suport de hârtie, punându-se accentul pe acurateţea acestor înregistrări.

2.4.2.5 Metoda chestionarelor

2.4.2.5.1 Necesitatea şi oportunitatea utilizării acestei metode

Chestionarul reprezintă un ansamblu de întrebări scrise la care se solicită răspunsuri tot în formă scrisă, în vederea obţinerii unor informaţii privind o anumită problematică. Utilizarea acestei metode în audit prezintă avantajul abordării unei populaţii numeroase în vederea obţinerii răspunsurilor într-un timp relativ scurt. De asemenea, prin chestionare se realizează şi o informare a personalului, respectiv a conducerii entităţii auditate despre efectuarea studiului, la care sunt invitaţi să participe.

Scanned with OKEN Scanner

Formularea întrebărilor reprezintă problema cheie a chestionarului, ceea ce impune auditorilor să evite întrebările ambigue, necorespunzătoare sau interpretabile.

Chestionarele sunt utilizate pentru a obține opinii şi puncte de vedere referitoare la calitatea (performanța) serviciilor şi produselor oferite beneficiarilor, ca urmare a implementării unor programe sau activități, finanțate din fonduri publice.

În acest context, obiectivele chestionarului trebuie definite cu claritate, fiind orientate în direcția:

- monitorizării domeniului auditat;
- evaluării îndeplinirii indicatorilor de performanță ca urmare a implementării programelor şi activităților finanțate din fonduri publice.

Având în vederea atât avantajele, cât şi costurile ce le presupune utilizarea acestei metode, la adoptarea deciziei folosirii chestionarelor trebuie să se țină cont şi de următoarele considerente:

- chestionarele implică resurse financiare relativ mari, care trebuie să fie cuprinse în bugetul misiunii de audit;
- posibilitatea ca răspunsurile obținute să nu corespundă cu aşteptările auditorului. De aceea, se impune ca auditorii să formuleze întrebări cât mai clare şi precise care să-l determine pe cel chestionat să formuleze răspunsuri simple, la obiect, consistente şi prezentate cu acuratețe;
- posibilitatea obținerii unor date şi informații similare, accesibile prin utilizarea
- altor tehnici care nu presupun costuri ridicate.

În concluzie, se poate spune că decizia adoptării utilizării tehnicii chestionarelor trebuie luată după o analizare detaliată atât a costurilor, cât şi a calității datelor şi informațiilor (probelor de audit) ce se prevăd a fi obținute.

Aplicarea „metodei chestionarului" presupune parcurgerea următoarelor etape:

- proiectarea structurii şi formatului chestionarului;
- activitatea de teren;
- codificarea, analizarea şi interpretarea datelor şi informațiilor obținute.

Scanned with OKEN Scanner

2.4.2.5.2 Proiectarea structurii şi formatului chestionarului

În această etapă auditorii vor elabora întrebările, vor concepe formatul chestionarului şi vor realiza testarea acestuia.

Este important ca structura chestionarului să fie cât mai simplă, inteligibilă şi logică, şi să ofere îndrumări clare privind completarea răspunsurilor. Chestionarele care se vor adresa prin poştă sau prin e-mail trebuie să fie redactate într-o formă atractivă, corespunzătoare, oferind spaţiu suficient pentru formularea răspunsurilor (în special pentru întrebările deschise).

Se recomandă ca întrebările să fie tipărite într-un format lizibil, utilizând un font corespunzător. De asemenea, pentru a-l face mai atractiv, acesta poate să cuprindă pe lângă întrebări, unele grafice, diagrame, desene etc.

Întrebările reprezintă partea cea mai importantă a chestionarului, deoarece prin obţinerea unor răspunsuri sincere se pot realiza evaluări utile procesului de audit.

De aceea, pentru formularea întrebărilor chestionarului auditorul trebuie să aibă în vedere ca acestea:

- să nu fie ambigue, adică să fie formulate cât mai clar, utilizându-se cuvinte simple, uşor de înţeles;
- să fie precise şi cât mai scurte;
- să ofere posibilitatea de a obţine răspunsuri de la majoritatea celor chestionaţi;
- să se formuleze o singură întrebare în cadrul unei fraze;
- să aibă acelaşi înţeles pentru toţi chestionaţii;
- să fie complete.

Un chestionar trebuie să cuprindă atît întrebări închise, la care se poate răspunde prin bifare, cât şi întrebări deschise, la care este posibil să se răspundă printr-un comentariu.

Fiecare secţiune a chestionarului trebuie să înceapă cu întrebări mai uşoare şi să continue cu întrebările grele, iar la finalul acestuia este necesar să se adreseze o întrebare deschisă, de exemplu: Mai aveţi ceva de adăugat în completarea celor spuse?

Referitor la întrebările închise

Scanned with OKEN Scanner

La această categorie de întrebări, cel chestionat poate răspunde prin bifare cu Da sau Nu.

În prezentarea răspunsurilor posibile, auditorii trebuie să se asigure că au fost enumerate toate variantele. De obicei, se include şi o variantă de rezervă pentru a avea acoperire în situaţia în care, s-a omis totuşi ceva.

Referitor la întrebările deschise

Chestionarele pot conţine şi întrebări deschise, chiar dacă analizarea lor solicită mai mult timp, decât în cazul întrebărilor închise.

Astfel de întrebări se folosesc pentru a obţine opinii sau informaţii în legătură cu anumite evenimente.

De exemplu: În opinia dumneavoastră care sunt avantajele implementării unui program guvernamental pentru construcţii de locuinţe prin credit ipotecar...?

Trebuie evitate întrebările confuze sau cele care sugerează un anumit răspuns.

Este cunoscut faptul că auditorii formulează numai întrebările de care au nevoie, deoarece, cu cât numărul acestora este mai mare, cu atât timpul necesar analizei răspunsurilor va creşte. În general, chestionarele trebuie să fie accesibile şi uşor de completat.

După elaborarea chestionarelor acestea se testează utilizând fie un grup de auditori, fie un grup de experţi (atunci când este posibil) sau chiar un grup de reprezentanţi ai eşantionului ce va fi chestionat.

Prin testare, se confirmă dacă întrebările au fost corect formulate şi prezentate şi dacă se poate realiza o evaluare preliminară a rezultatelor şi a ratei de răspuns. Totodată, testarea poate constitui baza pentru selectarea celor mai adecvate metode şi tehnici de sintetizare şi analizare a datelor şi informaţiilor obţinute prin utilizarea chestionarelor.

2.4.2.5.3 Activitatea de teren pentru realizarea chestionării

În funcţie de modalitatea de contact a persoanelor ce urmează a fi chestionate, există următoarele tehnici:

- chestionarul personal - se aplica direct persoanei
- chestionarul poştal – chestionarul se trimite prin posta, iar raspunsurile sunt primite in mod similar

Scanned with OKEN Scanner

- chestionarul electronic - consta în aplicarea online a chestionarului

În practica auditului performanței cele mai utilizate tehnici de chestionare sunt: chestionarul poştal şi cel personal.

2.4.2.5.4 Colectarea, analizarea şi interpretarea datelor şi informaţiilor obţinute

După primirea chestionarelor completate, răspunsurile se vor prelucra computerizat, utilizând diverse formate de tabele în care fiecare chestionar va primi un număr de referință. Un membru al echipei, altul decât cel care a introdus datele, va verifica dacă acestea au fost corect introduse. Se întâlnesc şi situații când pentru clarificarea unor răspunsuri auditorii trebuie să ia legătura cu intervievații.

După sintetizarea datelor şi informațiilor obținute se va trece la analizarea şi interpretarea acestora.

2.4.2.6 Interviurile

2.4.2.6.1 Consideraţii generale

În auditarea performanței „intervievarea" reprezintă o metodă de investigare utilizată în scopul obținerii de date şi informații noi şi/sau pentru colectarea unor opinii în legătură cu implementarea şi modul de derulare a unui program sau a unei activități. Totodată, intervievarea permite urmărirea în detaliu a evoluției unor procese sau fenomene care privesc îndeplinirea indicatorilor de performanță de către entitățile implicate în derularea unor programe sau activități, care sunt finanțate din fonduri publice.

Spre deosebire de „chestionar", interviul, prin caracterul său nemijlocit de a căuta clarificări în legătură cu unele informații vagi sau confuze, prezintă avantajul că după sintetizarea şi analizarea răspunsurilor primite poate determina dezvăluiri corecte. De aceea, este foarte util ca înainte de a trece la formularea întrebărilor şi derularea efectivă a interviului auditorul să stabilească obiectivele şi problemele pe care intenționează să le rezolve prin utilizarea acestei metode.

În cadrul auditului performanței se utilizează mai multe tipuri de interviuri, atât din categoria celor nestructurate, care au un caracter interactiv, cât şi din categoria celor structurate, care se desfăşoară pe baza unei liste de întrebări.

Scanned with OKEN Scanner

În funcție de natura acestora, deosebim:

- interviuri pregătitoare;
- interviuri pentru colectarea datelor şi informațiilor;
- interviuri care identifică atitudini şi colectează argumente;
- interviuri care au menirea de a evalua idei şi sugestii.

În practica auditului performanței se utilizează următoarele tipuri de interviuri:

- interviul neoficial (conversațional) - în cadrul acestui tip de interviu întrebările nu sunt prestabilite, desfăşurarea acestuia are un caracter deschis;
- interviul general realizat pe baza unei proceduri prestabilite - astfel de interviuri au ca rezultat obținerea de date şi informații despre un anumit domeniu de la persoane diferite;
- interviul standardizat - acest tip de interviu se utilizează frecvent în auditarea performanței, deoarece presupune formularea unor întrebări la care răspunsurile sunt deschise.
- interviul închis - caracteristica acestui tip de interviu constă în faptul că întrebările facilitează alegerea unuia sau a mai multor tipuri de răspunsuri dintr-un set prestabilit şi se pot adresa tuturor persoanelor intervievate;
- interviul telefonic - prezintă avantajul obținerii rapide a răspunsurilor, abordarea unui număr mare de elemente ale unei populații dispersate, precum şi realizarea cu costuri reduse.

Interviurile se pot realiza cu una sau mai multe persoane în acelaşi timp, telefonic sau prin poştă, prin vizite la locul de muncă sau la domiciliu.

Modul în care este realizat interviul determină volumul şi calitatea datelor şi informațiilor obținute. De aceea, este necesar să se întocmească un ghid pentru realizarea interviurilor.

2.4.2.6.2 Pregătirea interviului

Pentru a obține date şi informații credibile, care să susțină concluziile auditului este necesar ca în pregătirea interviului să se parcurgă următoarele etape:

Stabilirea locului pentru realizarea interviului - de regulă, odată cu lansarea invitației pentru interviu, auditorul propune şi locul de desfăşurare a interviului.

Scanned with OKEN Scanner

Stabilirea scopului interviului - auditorul va stabili scopul interviului ținând cont de obiectivele auditului, precum şi de natura populației ce va fi intervievată.

Formularea întrebărilor ce vor fi adresate intervievaților

În mod obişnuit, auditorul trebuie să formuleze întrebările astfel încât acestea:

- să ofere posibilitatea unor răspunsuri deschise, iar intervievații să poată alege termeni proprii pentru formularea răspunsurilor;
- să fie neutre şi lipsite de cuvinte şi expresii care ar putea influența răspunsurile;
- să se refere la o singură problemă;
- să fie exprimate clar, ceea ce presupune ca auditorul să cunoască în detaliu problematica implementării programului şi activităților auditate.

De asemenea, auditorul trebuie să acorde o mare atenție întrebărilor care încep cu „de ce?", întrucât acestea sugerează relația cauză-efect:

- Clarificarea unor probleme preliminare.
- Stabilirea duratei interviului.
- Stabilirea condițiilor de confidențialitate.
- Obținerea acordului de a lua notițe sau de a înregistra interviul.
- Stabilirea modalității de comunicare după finalizarea interviului.

2.4.2.6.3 Desfăşurarea interviului

Persoana care realizează interviul se va prezenta în mod prietenos şi va expune pe scurt, subiectele ce urmează a fi abordate, prezentând câteva aspecte legate de activitatea Curții de Conturi, despre studiu şi despre persoana care ia notițe. Totodată, va întreba intervievatul dacă are ceva de clarificat înainte de a începe interviul.

Interviurile vor începe cu întrebări care au un caracter general (exemplu: De când lucrați în instituție?; Care este pregătirea dumneavoastră?; Ce hobby-uri aveți? etc.),.

Se va menține o atmosferă prietenoasă şi relaxantă. Este recomandabil ca aceste întrebări să se formuleze astfel: Doresc să discutăm despre punctele slabe şi punctele tari ale programului; în primul rând punctele tari – care credeți că sunt? – se aşteaptă răspunsul şi se întreabă în continuare: Acum punctele slabe – care apreciați că sunt?

Scanned with OKEN Scanner

Totodată, se pot adresa şi întrebări în lanţ (legate între ele). Spre exemplu: după ce se adresează întrebarea: Ce credeţi despre program? Răspunsul poate fi: Cred că este foarte bun şi se continuă cu întrebarea: În ce sens este programul foarte bun? Se aşteaptă răspunsul şi se poate continua cu întrebarea: În ce condiţii credeţi că proiectul ar fi avut rezultate excelente?

La sfârşitul interviului se trec în revistă răspunsurile oferind intervievatului posibilitatea de a face eventuale corecţii, adăugiri sau dezvoltări în legătură cu unele răspunsuri. Dacă intervievatul este dispus să extindă răspunsurile dar timpul nu-i mai permite, auditorul poate propune o nouă întâlnire.

După încheierea interviului, se întocmeşte o „notă a interviului", care este trimisă intervievatului pentru a fi semnată, având în acest fel confirmarea corectitudinii răspunsurilor.

2.4.2.7 Observarea

Observarea se realizează pe baza unei liste de obiective stabilite înaintea începerii acestei activităţi. Rezultatele observaţiilor efectuate de diferiţi observatori în diferite momente, se vor examina încrucişat pentru a fi evitate acele observaţii părtinitoare sau nerelevante.

2.4.3 Sintetizarea, analizarea şi interpretarea probelor de audit

2.4.3.1 Sintetizarea datelor şi informaţiilor

Sintetizarea datelor şi informaţiilor, respectiv a probelor de audit obţinute, se realizează prin clasificarea acestora pe teme şi idei, codificarea şi organizarea lor sub formă de tabele, diagrame sau matrice.

În cadrul tabelelor sunt înscrise date statistice, rezultatele observaţiilor şi răspunsurile la întrebările închise ale interviurilor şi chestionarelor.

Clasificarea pe teme şi idei şi codificarea datelor şi informaţiilor se realizează atunci când auditorii analizează: rezultatele examinării documentelor, observaţiile narative, notiţele obţinute în timpul desfăşurării interviurilor şi al grupurilor de dezbatere, răspunsurile la întrebările deschise ale chestionarelor.

Scanned with OKEN Scanner

În cadrul acestui proces se citesc textele şi se selectează temele şi ideile care se repetă (de la un text la altul), efectuând comentariile în funcţie de sursa şi circumstanţele apariţiei acestora. Textele se citesc din nou, repartizând coduri corespunzătoare fiecărei teme sau idei identificate, după care, datele se introduc fie într-o „matrice", fie se prezintă sub forma unor „tabele sau diagrame". De aceea, este important ca acest proces de codificare să fie executat cu rigurozitate şi precizie, pentru a evita suprapunerile sau orice alt fel de confuzii.

După sistematizarea şi sintetizarea probelor de audit, auditorii să efectueze o evaluare a acestora, pentru a stabili cât sunt de convingătoare.

2.4.3.2 Analizarea datelor şi informaţiilor

Analizele reprezintă cercetări cantitative şi calitative cu caracter obiectiv. Acestea se bazează pe descompunerea şi studierea sistematică a fiecărei componente a proceselor şi fenomenelor economice, precum şi a factorilor de influenţă, în scopul cunoaşterii în detaliu a întregului proces sau fenomen economic.

În cadrul auditului performanţei analizele trebuie să aibă un caracter cuprinzător (să acopere o arie suficient de extinsă) şi profund (să pătrundă în detaliile problemelor), motiv pentru care, auditorii trebuie să se bazeze pe o bună înţelegere a programului auditat, a activităţilor entităţilor implicate, precum şi a condiţiilor în care acestea îşi desfăşoară activitatea.

După fiecare analiză auditorii, pornind de la realitatea demonstrată, utilizând raţionamentul profesional, vor trebui să răspundă la următoarele întrebări:

- „Ce este?";
- „Ce ar trebui să fie?;
- „Ce trebuie făcut în continuare?".

Procesul auditului performanţei nu reprezintă neapărat un şir de acţiuni standardizate, ci mai degrabă o serie de activităţi care sunt realizate fie separat, fie combinate, în funcţie de obiectivele şi scopul acestuia.

În practică, de cele mai multe ori acestea se efectuează gradual, dar există şi situaţii când se realizează simultan.

În general, constatările auditului, respectiv diferenţa dintre Ce este şi Ce ar trebuie să fie, vor fi stabilite cunoscând aşteptările unui program

Scanned with OKEN Scanner

sau ale unei anumite acţiuni/activităţi şi luând în consideraţie şi perspectiva îmbunătăţirii eficienţei şi eficacităţii.

În acelaşi timp este necesar ca rezultatele auditului (constatările, concluziile şi recomandările) să fie formulate în urma unor analize temeinice, care să privească cauzele producerii efectelor. Anticiparea şi stabilirea cauzelor efectelor, trebuie argumentate (consolidate) prin consultarea cu experţi, specialişti şi chiar cercetători.

Datele şi informaţiile colectate se pot analiza utilizând mai multe metode, dintre care, cele mai des folosite sunt: analizele comparative şi analizele „înainte şi după".

2.4.3.2.1 Metode de analiză calitativă

Datele colectate se analizează utilizând mai multe metode, printre care cele mai des întâlnite sunt: analizele comparative (benchmarking) şi analizele „înainte şi după".

• *Analiza comparativă (Benchmarking)*

Această analiză constituie un proces de comparare a metodelor, proceselor, procedurilor, a preţurilor produselor şi serviciilor specifice unei entităţi, cu cele ale altor entităţi, care se încadrează în aceeaşi clasă de performanţă.

Analizele comparative sunt în mod obişnuit utilizate pentru:

- identificarea unor căi de îmbunătăţire a performanţelor;
- examinarea evoluţiei tendinţelor;
- creşterea credibilităţii recomandărilor auditului.

• *Analizele „înainte şi după"*

Un studiu „înainte şi după" se realizează prin compararea rezultatelor obţinute ca urmare a aplicării unui set de măsuri asupra unui eşantion (segment) al programului/activităţii auditate înainte ca activitatea sau programul să înceapă, cu rezultatele aceluiaşi set de măsuri aplicare eşantionului după o perioadă suficient de lungă de la demararea acestora. Diferenţa rezultată din compararea celor două estimări ale indicatorilor de performanţă, reprezintă la rândul său o estimare a gradului de realizare a impactului aşteptat.

Scanned with OKEN Scanner

2.4.3.2.2 Tehnici statistice pentru analiza datelor şi informaţiilor

În general, analizarea datelor şi informațiilor constituie un proces logic, creativ, care include atât elemente de ordin obiectiv, cât şi elemente de ordin subiectiv. De aceea, aplicarea raționamentului profesional al auditorului este esențial în evaluarea corectă a situației de ansamblu a programului sau a activității auditate. De cele mai multe ori, auditorii sunt nevoiți să aplice atât tehnici de analiză calitativă, cât şi tehnici de analiză cantitativă.

În continuare sunt prezentate două din cele mai uzitate tehnici cantitative:

• *Statisticile descriptive pentru înțelegerea distribuției datelor şi a informațiilor*

O distribuție a datelor poate fi exprimată, spre exemplu, în cadrul unui grafic care ilustrează toate valorile unei variabile.

• *Analiza regresiilor*

Acest tip de analiză se foloseşte pentru evaluarea nivelului de corelare a variabilelor

2.4.3.2.3 Metodele analitice utilizate în analiza datelor şi informaţiilor

În auditul performanței se înregistrează o gamă largă de abordări sau modele analitice pentru analizarea datelor. Problemele economicității, eficienței şi eficacității pot fi evaluate printr-o varietate de analize, aceasta datorită în principal complexității relației cauză – efect, care presupune combinarea unui număr mare de variabile.

De aceea, metodele de cercetare şi abordările analizelor trebuie alese cu atenție şi adaptate fiecărei situații în parte. Aceasta presupune ca fiecare problemă să fie analizată separat, ținând cont de evoluția condițiilor în care se manifestă.

Se întâlnesc mai multe tipuri de analize, dintre care, cele mai utilizate sunt:

a) Analiza nivelului de îndeplinire a obiectivelor

Se utilizează, în principal, pentru a determina dacă obiectivele stabilite au fost atinse, precum şi pentru identificarea acelor factori care au condus la realizarea mai rapidă sau mai puțin rapidă a obiectivelor.

Scanned with OKEN Scanner

b) Analiza cost-beneficiu

Acest tip de analiză se realizează prin studiul relațiilor dintre costurile realizate şi beneficiile obținute în mod obişnuit. Studiile se realizează, după exprimarea costurilor şi beneficiilor în unități monetare.

c) Analiza cost-eficacitate

Analizele cost-eficacitate se efectuează asupra relațiilor dintre costurile programelor şi rezultatele acestora, exprimate în costuri pe unitatea de rezultat obținut.

2.4.3.2.4 Analiza cauzelor şi efectelor

După sintetizarea şi analizarea probelor de audit, auditorii vor trece la interpretarea acestora, utilizând un "procedeu" care presupune luarea în considerare a patru elemente esențiale:

- *Criteriile*: „Ce ar trebui să fie" – acestea sunt identificate în timpul realizării studiului preliminar şi în general reprezintă „ceea ce planifică un program, activitate sau o entitate să obțină".
- *Condiția* „Ce este" respectiv activitatea entității, rezultatele obținute (ieşirile) şi efectele. În fapt, condiția reprezintă situația deja existentă şi care a fost determinată, evaluată şi documentată pe parcursul realizării auditului.
- *Cauza* constituie un fenomen sau un complex de fenomene, care precedă şi care în condiții determinate, provoacă apariția unui alt fenomen, denumit efect şi căruia îi serveşte ca punct de plecare.
- *Efectul* reprezintă un fenomen care rezultă în mod necesar dintr-o anumită cauză, aflându-se într-o legătură indestructibilă cu aceasta. Ca şi cauza, efectul are legătură cu obiectivele auditului şi poate fi prezentat în două ipostaze:
  - Când obiectivele auditului includ identificarea consecințelor actuale şi posibile a „ceea ce există" (condiția), efectul este reprezentat de dimensiunea consecințelor actuale sau posibile, determinate sau estimate prin compararea cu criteriile de performanță.
  - Când obiectivele auditului includ estimarea dimensiunii la care implementarea unui program a produs modificări în plan fizic, economic şi social, efectul reprezintă mărimea impactului realizat de aplicarea programului.

Scanned with OKEN Scanner

După identificarea cauzelor şi efectelor auditorii pot utiliza o matrice proces-efect pentru a înțelege cum un anumit proces determină (influențează) efectul.

În cadrul acestei matrice se descriu sau se testează:

- probele de audit care susțin că efectul este determinat sau este influențat de proces;
- probele de audit care nu susțin că efectul este determinat sau influențat de proces;
- relațiile proces-efect, în cazul probelor de audit care dau naştere la rezerve sau dubii.

În continuare, se identifică eventualele diferențe dintre condiții şi criterii, analizându-se cauzele la 4 nivele:

1. La nivel individual
- personalul a fost incompetent sau neglijent;
- personalul nu a fost motivat.

2. La nivelul echipei de lucru
- s-a înregistrat un grad scăzut de supervizare;
- s-a înregistrat un grad scăzut de revizuire.

3. La nivel organizațional
- managementul a fost dezinteresat;
- procesul de recrutare a fost neperformant;
- pregătirea profesională a fost inadecvată.

4. La nivelul mediului
- legislația a fost complexă;
- resurse inadecvate (salarii, timp alocat, surse de finanțare).

2.4.3.2.5 Constatările auditului

Constatările auditului rezultă din compararea „condițiilor", respectiv „Ce este" cu criteriile auditului, stabilite în etapa de planificare a acestuia.

Condițiile, respectiv „Ce este" rezultă din analizarea datelor şi informațiilor colectate de către auditori, pe parcursul desfăşurării procesului de audit .

Activitatea concretă de elaborare şi evaluare a constatărilor se realizează în toate etapele auditului. De precizat că, acele constatări elaborate în faza de planificare, respectiv în timpul realizării studiului

Scanned with OKEN Scanner

preliminar, vor fi supuse unei examinări detaliate în faza de execuţie a auditului.

În auditarea performanţei, auditorul nu trebuie să ignore acele constatări referitoare la buna practică, respectiv situaţiile în care performanţa entităţii depăşeşte performanţa aşteptată.

Procesul de elaborare a constatărilor şi de formulare a concluziilor şi recomandărilor auditului este ilustrat în diagrama următoare:

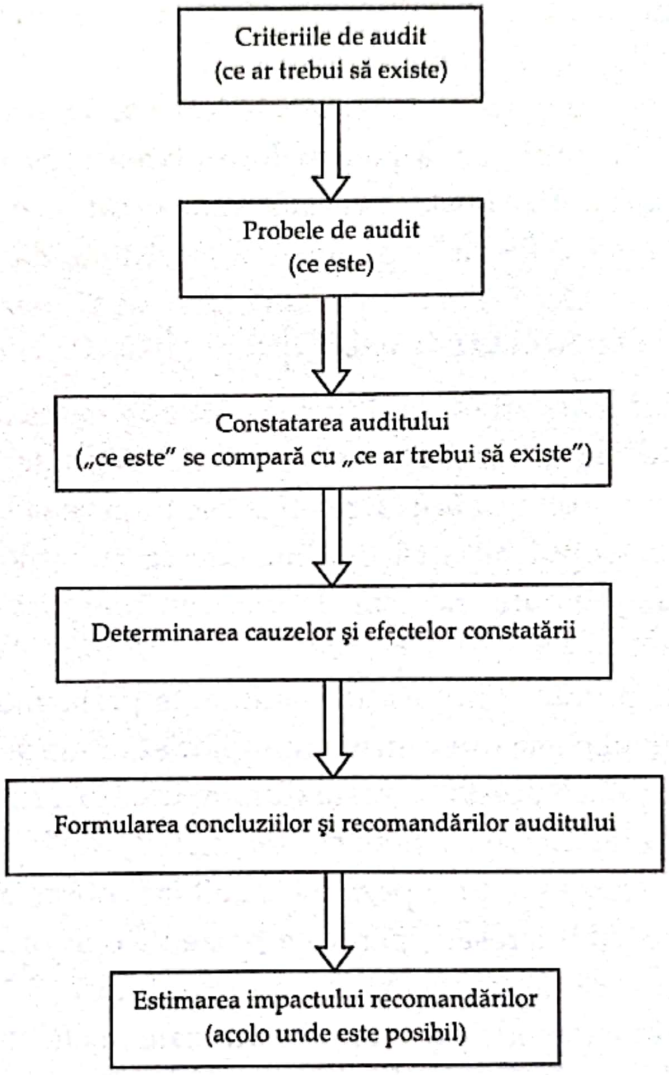


Figura nr.6 - Procesul de elaborare a constatărilor
[Sursa: ***; *Manualul auditului performanţei*, Bucureşti, 2005, p. 98]

După cum s-a menţionat, constatările auditului se elaborează în toate etapele realizării acestuia, dar mai ales la finele fazei de execuţie, atunci când auditorii pregătesc documentele pentru realizarea clarificărilor cu reprezentanţi ai entităţii auditate sau experţi, cercetători, personal din mediul universitar etc.

Scanned with OKEN Scanner

Această activitate poate continua şi în etapa de raportare atunci când, pentru clarificarea unor probleme (constatări) discutabile, se adoptă decizia colectării unor probe de audit suplimentare.

În fapt, în această etapă auditorii stabilesc constatările şi formulează recomandările ce vor fi incluse în raportul de audit.

În practică, după elaborarea unei constatări, se efectuează o evaluare a importanței acesteia si se determină cauzele care au condus la lipsa performanței, în cazul în care aceasta s-a situat la un nivel sub cel preconizat.

Una sau mai multe constatări pot susţine o concluzie şi una sau mai multe concluzii constituie baza pentru formularea unei recomandări. În situația în care auditorii constată că atât cauza, cât şi efectul se repetă, atunci deja trebuie să se formuleze concluzii şi recomandări.

2.4.4 Consultarea cu entităţile auditate

Pe parcursul realizării studiului complet este necesar ca auditorii să stabilească relații de colaborare cu entitățile auditate sau alte părți interesate. Este important ca aceste relații să se inițieze şi să se întrețină la toate nivelele, cu scopul de a câştiga încrederea factorilor decizionali şi pentru obținerea sprijinului necesar derulării în cele mai bune condiții a auditului.

Echipele de auditori implicați în auditarea performanței, trebuie să identifice personalul cheie din cadrul entităților auditate şi să stabilească o legătură permanentă cu acesta pe toată durata desfăşurării auditului.

În acest sens, auditorii trebuie:

- să organizeze întâlniri periodice, atât cu entitatea auditată, cât şi cu alte părți interesate, pentru a prezenta o informare în legătură cu progresele realizate în derularea studiului;
- să prezinte metodele şi tehnicile utilizate în efectuarea studiului.

2.4.5 Analiza calităţii probelor de audit

Directorul şi şefii de echipă vor analiza dacă planul de colectare a probelor de audit a fost îndeplinit, dacă au fost obținute toate răspunsurile la întrebările studiului şi dacă rezultatele au fost documentate suficiente. Documentele studiate vor fi semnate, de către aceştia.

Scanned with OKEN Scanner

2.4.6 Documentele de lucru

Documentele de lucru reprezintă toate documentele relevante întocmite pe parcursul efectuării procesului de audit. Acestea furnizează probe asupra modului în care s-a realizat auditul.

În cadrul auditului performanței documentele de lucru se organizează în trei secțiuni respectiv: planificare, execuție și raportare.

Acestea asigură o legătură între activitatea de documentare în teren și cea de raportare și de regulă conțin probele de audit obținute, pe baza cărora se efectuează analize, se stabilesc concluzii și se formulează recomandări.

2.4.6.1 Caracteristicile documentelor de lucru

Documentele de lucru trebuie să includă toate informațiile pe care auditorul le consideră necesare pentru a documenta pe deplin munca depusă și pentru a susține raportul de audit. Atunci când completează documentele de lucru, auditorul trebuie să țină cont de următoarele cerințe:

- documentele de lucru trebuie organizate și prezentate într-o structură logică;
- documentele ce includ probe de audit, care susțin concluziile și recomandările din raportul de audit, trebuie codificate pentru a ușura accesul la acestea;
- documentele de lucru trebuie să fie corecte și complete;
- documentele de lucru trebuie să fie clare și inteligibile;
- documentele de lucru trebuie să fie lizibile și curate;
- informațiile conținute în documentele de lucru trebuie reduse la aspectele importante, relevante și utile realizării obiectivelor auditului;
- dacă documentele de lucru au ataşate materiale și documente copiate, acestea trebuie să fie îndosariate și referanțate;
- documentele de lucru elaborate în forma electronică sunt supuse aceloraşi standarde de pregătire, revizuire și păstrare, ca și în cazul documentelor de lucru elaborate manual;
- pentru a se asigura o protecție împotriva pierderii unor date și informații esențiale, auditorul, în timp ce pregăteşte sau stochează documentele de lucru în forma electronică, trebuie să

Scanned with OKEN Scanner

facă periodic copii de rezervă ale fişierelor într-o bază care oferă siguranţă.

În practică, documentele de lucru vor fi elaborate având în vedere următoarea structură standard:

- titlul documentului de lucru;
- numele şi prenumele auditorului, precum şi data la care acesta elaborează documentul;
- scopul;
- procedurile de audit utilizate;
- concluzia auditorului;
- deţinătorul şi sursa informaţiei;
- indexul documentelor;
- referinţe şi trimiteri la alte documente de lucru;
- semne distinctive (bife şi note).

2.4.6.2 Organizarea documentelor de lucru şi a altor documente şi informaţii în dosare

Pe parcursul realizării auditului, auditorii vor grupa documentele de lucru, precum şi celelalte documente în dosare permanente şi dosare curente.

Dosarul permanent va include documentele referitoare la:

- cadrul legal care reglementează implementarea şi derularea programului sau activităţii supuse auditului performanţei;
- cadrul legal de organizare şi funcţionare a entităţii auditate, obiectivele acesteia, rapoartele privind performanţele realizate, alte rapoarte realizate în anii anteriori, inclusiv cele ale auditurilor financiare;
- informaţii privind activitatea auditului intern şi evaluarea riscurilor la care este supusă entitatea auditată - aceste informaţii includ grafice, scheme logice, chestionare, precum şi informaţii privind organizarea, funcţionarea şi rezultatele activităţii auditului intern;
- rezultatele auditurilor anilor precedenţi, care sunt utilizate pentru stabilirea trend-ului realizării unui program sau a unei activităţi.

Dosarul permanent de audit trebuie să fie revizuit pentru a ne asigura că acesta conţine date şi informaţii de actualitate şi relevante,

Scanned with OKEN Scanner

eliminându-se toate documentele care nu mai prezintă importanță. Revizorul trebuie să confirme verificarea prin înscrierea inițialelor numelui şi a datei revizuirii, pe fiecare document de lucru.

Dosarul curent include toate documentele de lucru elaborate în fiecare etapă a procesului de audit, respectiv: planificare, execuție, raportare şi valorificare. Acest dosar va cuprinde mai multe secțiuni, după cum urmează:

- informații generale - acestea se referă la programul echipei de audit şi bugetul de timp alocat, rezumatele sau copiile minutelor reuniunilor consiliului de administrație sau consiliului director al entității auditate, notele privind discuțiile purtate cu entitatea auditată, comentariile formulate cu ocazia revizuirii documentelor de lucru, analizele unor evenimente ulterioare şi concluziile auditului.
- raportul privind studiul preliminar;
- planul de audit;
- documentele care susțin concluziile şi recomandările auditului - cea mai mare parte a documentelor de lucru includ documente primare detaliate, pregătite de către entitatea auditată sau de către auditori, care prezintă gradul de îndeplinire a indicatorilor de performanță privind programul sau activitatea auditată;
- raportul de audit.

2.5 Raportarea

Fiecare misiune de audit trebuie să se finalizeze cu un raport de audit în cuprinsul căruia se vor regăsi constatările, concluziile şi recomandările auditului.

Rapoartele auditului performanței reprezintă principala modalitate prin care se transmit Parlamentului concluziile şi recomandările în legătură cu posibilitățile de îmbunătățire a performanței programelor şi activităților guvernamentale care implică utilizarea de fonduri publice.

Raportul de audit este util şi entităților auditate (deşi se referă la evenimente trecute), deoarece prin mesajele cheie adresate poate proiecta o viziune privind îmbunătățirea în viitor a performanței.

În acest context este important ca informațiile, concluziile şi recomandările cuprinse în raport să fie cât mai clare şi bine documentate.

Scanned with OKEN Scanner

În procesul de elaborare a raportului auditorii întocmesc într-o primă etapă un proiect al acestuia.

2.5.1 Proiectul raportului de audit

La întocmirea proiectului raportului de audit trebuie să lucreze o echipă formată din auditorii implicați în colectarea probelor, precum și directorii cu responsabilități în coordonarea auditului. În anumite cazuri sunt implicați și specialiști, care cunosc problemele analizate (de exemplu, auditori financiari, cadre universitare, cercetători, experți, etc.).

În mod obișnuit, activitatea de elaborare a proiectului raportului presupune parcurgerea următorilor pași:

1. Stabilirea conținutului raportului

Rapoartele cuprind în general următoarele elemente:

- titlul raportului;
- prezentarea sintetică a contextului în care se desfășoară activitățile supuse auditării, inclusiv a contextului instituțional;
- descrierea obiectivelor activității entității auditate și analiza perspectivei din punct de vedere al eficienței, eficacității și economicității, detalii necesare în vederea susținerii obiectivelor auditului;
- descrierea metodologiilor utilizate pentru colectarea și analizarea probelor de audit, cu precizarea surselor acestora;
- prezentarea criteriilor utilizate pentru evaluarea performanței;
- constatările auditului considerate relevante pentru destinatarii sau utilizatorii raportului;
- concluziile referitoare la obiectivele auditului;
- recomandările, ca rezultat logic al concluziilor.

2. Explicarea relației dintre obiectivele auditului, criterii, constatări și concluzii

3. Decizia privind includerea recomandărilor

4. Caracteristicile raportului

5. Stabilirea modului de prezentare a datelor și informațiilor

La elaborarea rapoartelor de audit al performanței, este recomandat să se aibă în vedere următoarele aspecte:

- includerea în raport a celor mai recente informații și în cazul în care se fac referiri la costuri din anii anteriori, acestea trebuie exprimate în valori actualizate;

Scanned with OKEN Scanner

- evenimentele complexe trebuie să fie prezentate în succesiunea lor cronologică;
- anexele raportului ar trebui să cuprindă, printre altele, sursele probelor de audit, numele consultanților sau al experților externi utilizați, precum şi tehnicile şi procedurile folosite pentru analizarea informațiilor ce stau la baza raportului.

6. Stabilirea utilizatorilor raportului
7. Dezvoltarea unui argument logic
8. Utilizarea tehnicilor dezbaterilor pentru fundamentarea argumentului
9. Stabilirea principalelor mesaje ale raportului de audit

Mesajele principale se referă la efectele importante, care în fapt comasează mai multe efecte minore. Pentru a decide dacă mesajele acestora sunt suficient de importante pentru a fi raportate, auditorii au în vedere destinatarul raportului.

10. Elaborarea Schiței proiectului raportului
11. Formularea recomandărilor

Recomandările auditorilor trebuie să fie precise şi clare deoarece prin acestea ei stabilesc ceea ce trebuie făcut (referitor la cauze), de ce trebuie făcut (referitor la efecte), unde, cum, când şi cine ar trebui să le ducă la îndeplinire. Precizia recomandărilor ajută entitatea auditată şi dă posibilitatea auditorilor să monitorizeze dacă aceasta a luat măsurile care să conducă la îndeplinirea lor. În general, recomandările nu se referă la căile în care se va dezvolta un sistem, în schimb vizează modalitățile de îmbunătățire a sistemului existent sens în care anticipează obiectivele schimbării. Dacă există o soluție clară la problema constatată, aceasta este recomandată, iar soluțiile alternative, dacă există, sunt menționate împreună cu avantajele şi dezavantajele fiecăreia.

12. Revizuirea proiectului
13. Discutarea proiectului cu entitatea auditată

2.5.2 Elaborarea raportului de audit

Înainte de a începe elaborarea rapoartelor, auditorii trebuie să stabilească ce anume urmăresc să obțină pe baza acestora. De obicei rapoartele se elaborează pentru a se recomanda măsurile necesare remedierii slăbiciunilor constatate. În acest caz, obiectivul se poate formula astfel –„Ca rezultat al citirii acestui raport cititorii vor ..." sau s-ar

Scanned with OKEN Scanner

putea prezenta obiectivele astfel: „În urma citirii acestui raport, ministerul va accepta faptul că proiectul realizat nu a fost eficace, întrucât nu au fost înțelese clar motivele ...". Este important ca obiectivele să fie formulate cât mai punctual posibil.

Rapoartele trebuie să conțină o introducere şi recomandări referitoare la acțiunile ce trebuie întreprinse.

Cititorii acordă de obicei cea mai mare atenție titlurilor capitolelor, secțiunilor, graficelor şi sintezelor executive. De aceea, considerăm că acestea sunt cele mai importante părți ale raportului şi începem prin a avea în vedere modul în care ne asigurăm că ele transmit cel mai bine mesajele principale pentru a îndeplini obiectivele auditului.

În mod obişnuit se folosesc aserțiunile cuprinse în proiect ca titluri pentru capitolele şi secțiunile raportului.

Auditorii trebuie să fie foarte atenți la formulările titlurilor, deoarece acestea influențează tonul rapoartelor. Pentru a fi siguri că acestea au un caracter informativ, este necesară folosirea verbelor.

Tipuri de titluri

TITLU	COMENTARII
1.VENITURILE CASEI NAȚIONALE DE ASIGURĂRI DE SĂNĂTATE	SE UTILIZEAZĂ SUBSTANTIVE DAR CONCLUZIA NU ESTE INDICATĂ.
2. UTILIZAREA VENITURILOR CASEI NAȚIONALE DE ASIGURĂRI DE SĂNĂTATE	SE FOLOSEŞTE UN VERB SUBSTANTIVAL CARE ESTE MAI PERTINENT.
3.PLĂȚILE EFECTUATE DE CĂTRE CASA NAȚIONALĂ DE ASIGURĂRI DE SĂNĂTATE CĂTRE FARMACII SUNT SUB NIVELUL CONTRACTELOR ÎNCHEIATE ŞI AU CA REZULTAT SUPRAESTIMAREA ECONOMIILOR.	O PROPOZIȚIE SCURTĂ CARE PREZINTĂ CONCLUZIILE SECȚIUNII. ESTE INFORMATIVĂ DAR NEUTRĂ. TONUL ESTE RIDICAT DAR NU ACUZATOR.
4. CASA NAȚIONALĂ DE ASIGURĂRI DE SĂNĂTATE A SUPRAEVALUAT VENITURILE DIN DOBÂNZI FĂRĂ A AVEA ÎN VEDERE RATA OFICIALĂ A DOBÂNZII RECOMANDATĂ DE TREZORERIE.	ESTE O PROPOZIȚIE SCURTĂ, EXACTĂ, CUPRINZĂTOARE ŞI OFERĂ INFORMAȚII SUFICIENTE. EA CONȚINE MAI MULTE INFORMAȚII DECÂT PRECEDENTA, DEOARECE MENȚIONEAZĂ CINE ESTE RESPONSABIL.

Scanned with OKEN Scanner

Auditorii sunt aceia care decid cum să folosească în raport graficele şi diagramele. Graficele şi diagramele sunt utilizate, în principal, pentru a reliefa şi clarifica mesajele importante. Graficul devine suficient de clar dacă într-o propoziţie scurtă se exprimă mesajul acestuia. De obicei, această propoziţie este inclusă în raport, lângă grafic, sau ca subtitlu ori notă. Uneori folosim graficele sau diagramele pentru a prezenta în mod explicit mai simplu şi sugestiv informaţii complexe. Spre exemplu, diagrama poate fi folosită pentru a ilustra relaţia entităţii cu clienţii sau furnizorii sau pentru a prezenta structura organizatorică a acesteia.

În general, se utilizează grafice cu bare verticale, pentru a ilustra tendinţele în timp sau proporţiile şi bare orizontale, în cazul în care se prezintă explicaţii mai lungi. De obicei, barele sunt aranjate după mărime şi nu conţin valori. Dacă valorile sunt importante se folosesc tabelele.

Auditorii utilizează grafice cu structură radială pentru a prezenta mărimea procentuală a componentelor unui întreg. De obicei, graficele cu structură radială ar trebui să conţină maximum 6 elemente, deşi se preferă mai puţine. Segmentele se aranjează după mărime, felia cea mai mare fiind aşezată la stânga deoarece majoritatea cititorilor privesc de la stânga la dreapta. Pentru cel mai important segment se foloseşte culoarea cea mai închisă.

Graficele „liniare" sunt utilizate pentru a ilustra evoluţia variabilelor în timp. De multe ori variabilele au un punct de plecare comun pentru a scoate în evidenţă modificările relative în timp.

Dacă cifrele sunt importante, în locul graficelor se utilizează tabelele. De obicei cifrele se rotunjesc pentru a se facilita observarea mărimii acestora, de asemenea se ordonează crescător sau descrescător, după cea mai importantă coloană.

Pentru a ilustra structura organizaţiilor sau proceselor, auditorii pot folosi diagrame.

La schiţarea raportului se folosesc imagini („clipart"), iar la versiunea finală a acestuia, care va fi publicată, se utilizează întotdeauna fotografii. În general, ideea principală se plasează la stânga şi se foloseşte caracterul aldin pentru evidenţiere.

Pentru a furniza informaţii suficiente şi pentru a nu se pierde esenţialul, raportul trebuie redactat într-o formă explicită şi sintetică, folosind cuvinte specifice, consacrate, incluse în fraze scurte, care să

Scanned with OKEN Scanner

cuprindă o singură idee principală. Raportul în principal are rolul de a comunica şi nu de a impresiona.

Foarte rar se folosesc acronimele şi numai dacă acestea au fost explicate. Pentru descrierea activităţilor se folosesc mai multe verbe de acţiune şi mai puţin substantivele.

Se foloseşte diateza activă având în vedere ca 80-90% din verbe să fie dinamice. Diateza pasivă se poate folosi în cazul în care dorim ca tonul să fie mai puţin ostil sau atunci când nu se cunoaşte cine este responsabil pentru cele descrise.

Se foloseşte pronumele personal la persoana întâi plural „noi" evitându-se nominalizările.

Recomandările trebuie să fie convingătoare, scoţând în evidenţă legăturile acestora cu probele de audit. In general, auditorii fac referire la orice acţiune a entităţii efectuată sau planificată şi destinată remedierii deficienţei respective. Legăturile cu constatările sunt exprimate prin expresii ca: „ pentru a veni în întâmpinarea reducerii depăşirilor costului programelor, entitatea auditată ar trebui să ..."

Se evită limbajul vag sau evaziv, cum ar fi : „Ar trebui luate în considerare..." În situaţia în care, în timpul auditului entitatea remediază aspectele constatate, auditorii vor menţiona în raport aceste situaţii, fără însă a mai face recomandări.

Rapoartele vor conţine o scurtă introducere, care permite cititorului să înţeleagă motivul pentru care a fost efectuat studiul şi de ce s-au ales întrebările la care acesta trebuie să răspundă. Introducerea va cuprinde şi întrebările principale, precum şi modul de colectare a probelor de audit. Detaliile asupra modului de colectare a probelor de audit pot fi incluse într-o anexă. Vor fi de asemenea prezentate: modul de organizare si funcţionare a entităţii auditate, obiectivele generale, costurile de funcţionare, numărul de personal şi dacă aceasta înaintează rapoarte unor autorităţi sau dacă alte entităţi îi raportează.

Auditorii îşi propun de la început un anumit ton, pe care îl vor păstra pe tot parcursul raportului. Se recomandă ca acesta să fie un ton neutru.

Scanned with OKEN Scanner

2.5.3 Revizuirea şi colaţionarea raportului de audit

Întotdeauna raportul de audit se citeşte cu simţ critic şi, dacă e posibil, se reciteşte la câteva zile după ce a fost scris. În această activitate poate fi implicat şi un auditor care nu a participat la elaborarea raportului.

Pentru identificarea eventualelor greşeli de redactare sau tipărire textul se colaționeze cu grijă începând cu primele versiuni. Versiunea finală se citeşte de câteva ori şi, de fiecare dată, se caută un anumit tip de erori. In această activitate se atrag mai mulți auditori şi cel puțin o persoană care nu a fost implicată în redactarea raportului de audit.

2.6 Clarificarea raportului cu entitatea auditată, publicarea şi transmiterea acestuia către Parlament, răspunsul executivului şi urmărirea impactului

2.6.1 Clarificarea raportului cu entitatea auditată

Această activitate reprezintă în fapt o punere de acord cu entitatea auditată, asupra constatărilor şi concluziilor formulate, precum şi asupra modului în care acestea vor fi prezentate în raport.

Conținutul raportului va fi discutat cu entitatea auditată la o dată convenită de comun acord cu aceasta. Pentru realizarea acestei discuții care în principal are drept scop discutarea constatărilor şi concluziilor, se va transmite în prealabil entității auditate proiectul raportului.

La discutarea raportului, auditorii trebuie să fie atenți pentru a se evita pe cât posibil diferențele de opinie. Astfel, în unele situații auditorii vor extrage din proiectul raportului acele paragrafe sau fraze pe care le apreciază ca fiind incomode pentru entitate.

În timpul discuțiilor se va ține cont de punctele de vedere ale entității, iar în cazul în care acestea se dovedesc a fi relevante şi bine documentate, raportul va fi amendat.

În cazul în care unele diferențe de opinii nu pot fi rezolvate cu ocazia punerii de acord, motivațiile care au stat la baza nesoluționării lor, vor fi explicate cu claritate în raport. În acelaşi timp în raport trebuie prezentat şi punctul de vedere al entității auditate, referitor la aceste diferențe de opinii neclarificate.

Scanned with OKEN Scanner

2.6.2 Publicarea raportului

După finalizarea raportului şi aprobarea de către conducerea Curţii de Conturi acesta va fi prezentat pentru publicare într-un format adecvat, urmând a fi distribuit destinatarilor şi mijloacelor de informare. Pentru aceasta auditorii vor întocmi un plan de publicare care va cuprinde următoarele elemente:

- stabilirea destinatorilor raportului;
- organizarea unei conferinţe de presă;
- stabilirea termenului de realizare a publicării.

2.6.2.1 Destinatarii raportului

Instituţiile Supreme de Audit cu experienţă în auditarea performanţei, transmit rapoartele de audit următorilor destinatari:

- Monitorul Oficial;
- Comisia specializată a Parlamentului;
- Executivul;
- Ministerul Finanţelor;
- Entităţii auditate;
- Terţilor interesaţi (instituţii publice).

2.6.2.2 Conferinţele de presă

Organizarea unei conferinţe de presă în cadrul căreia va fi prezentat raportul de audit are ca scop menţinerea şi îmbunătăţirea transparenţei afirmării independenţei şi obiectivităţii Instituţiei de Audit, precum şi a prestigiului acesteia.

Prin prezentarea rapoartelor în cadrul conferinţelor de presă se urmăreşte apariţia în presă a unor articole, care să sublinieze autoritatea şi credibilitatea Curţii de Conturi şi în acelaşi timp se evită suspiciunea privind existenţa unor eventuale tăinuri de date şi informaţii. Totodată, aceste articole pot contribui la sporirea interesului parlamentarilor şi a publicului în general în legătură cu problemele semnalate în raport.

2.6.3 Comisia de specialitate a Parlamentului

Instituţiile Supreme de Audit cu experienţă în auditul performanţei înaintează rapoartele Comisiilor specializate ale Parlamentului pentru a fi supuse dezbaterilor parlamentare.

Scanned with OKEN Scanner

Aceste Comisii primesc rapoartele şi selectează acele rapoarte care urmează a fi supuse dezbaterilor parlamentare.

Înaintea fiecărei dezbateri parlamentare Instituţia Supremă de Audit, respectiv structura care efectuează auditarea performanţei prezintă informări scrise sub forma unui punctaj de probleme referitor la rapoartele în cauză.

După analizarea rapoartelor şi a dezbaterilor parlamentare, Comisia elaborează un raport care conţine concluzii şi recomandări. Raportul Comisiei de specialitate a Parlamentului este înaintat executivului.

2.6.4 Răspunsul executivului

Ministerul Finanţelor, în colaborare cu entităţile auditate, formulează răspunsul executivului către Comisia de specialitate a Parlamentului, sub forma unei minute.

În minute sunt prezentate măsurile întreprinse pentru implementarea recomandărilor. În cazul unor măsuri care vizează o perioadă mai mare de implementare, se menţionează stadiul la care s-a ajuns la momentul întocmirii minutei.

În situaţia neacceptării unor recomandări se prezintă motivaţia, respectiv un punct de vedere asupra acestui fapt.

Practica Instituţiilor de audit cu experienţă în auditul performanţei a scos în evidenţă faptul că deşi majoritatea recomandărilor cuprinse în rapoartele de audit sunt acceptate, minuta nu conţine întotdeauna răspunsuri ferme, la obiect şi foarte clare (exemplu de formulări – se va avea în vedere, vor fi urmărite, urmează să se întreprindă măsuri etc.). În lege nu este prevăzută obligativitatea respectării recomandărilor, totuşi în condiţiile în care, raportul a fost pus de acord cu entitatea auditată, a fost dezbătut în Parlament şi a fost dat publicităţii, există şanse reale ca acestea să fie implementate.

2.6.5 Urmărirea impactului

Curtea de Conturi trebuie să efectueze anual o verificare a modului în care recomandările au fost implementate.

Pentru aceasta se realizează contacte cu entităţile auditate, respectiv cu persoanele cheie, care au responsabilităţi în implementarea recomandărilor.

Scanned with OKEN Scanner

Auditorii urmăresc periodic (anual) implementarea recomandărilor, fiind interesați să evalueze impactul acestora asupra activității auditate. Astfel, sunt analizate:

- impactul financiar cuantificabil, respectiv economiile realizate în urma implementării recomandărilor;
- impactul necuantificabil – de exemplu reducerea timpilor de așteptare privind prestarea diferitelor servicii medicale;
- impactul asupra calității managementului.

După efectuarea acestor analize auditorii întocmesc rapoarte referitoare la modalitățile concrete de implementare a recomandărilor și la impactul acestora.

2.7 Asigurarea calității

2.7.1 Revizuirea rapoartelor de audit

În practica Instituțiilor Supreme de Audit, rapoartele publicate și înaintate Parlamentului, sunt revizuite după o perioadă de trei luni de la publicare. Această activitate presupune obținerea punctului de vedere, a entității auditate, al unor experți și persoane din mediul universitar (institute de cercetări) și al echipei care a realizat studiul, cu scopul de a identifica oportunitățile menite să contribuie la îmbunătățirea calității procesului de audit și creșterii impactului acestuia, creându-se în acest mod baza pentru întărirea reputației și prestigiului Curții de Conturi.

Punctele de vedere respectiv părerile exprimate sunt colectate de directorul din structura ce realizează auditul performanței. Acesta le sintetizează, le analizează și formulează concluzii ce vor fi prezentate în cadrul unui raport către conducerea Curții de Conturi. Raportul va avea în anexă punctele de vedere obținute.

Aspectele rezultate din controlul calității vor fi centralizate pentru a reliefa oportunitățile privind îmbunătățirea calității procesului de audit, în general, precum și a rapoartelor în special.

Scanned with OKEN Scanner

2.7.2 Obţinerea punctului de vedere al entităţilor auditate

Punctul de vedere al entității auditate se poate obține prin consultarea acesteia în vederea obținerii unor opinii, referitoare la următoarele aspecte ale auditului:

- studiul a cuprins toate aspectele relevante ale subiectului auditat?;
- entitatea a luat măsuri pentru implementarea recomandărilor?;
- proiectul de raport a prezentat constatările şi concluziile auditului cu referire directă la faptele reale?;
- s-a ținut cont de punctul de vedere al entității pe tot parcursul realizării auditului?.

2.7.3 Obţinerea „punctului de vedere" al experţilor

Raportul de audit poate fi evaluat şi de către o echipă de experți în legătură cu: modul de redactare, relevanța sintezelor, graficelor şi diagramelor, claritatea exprimării contextului, oportunitatea întrebărilor şi criteriilor, precum şi eficiența şi eficacitatea metodelor de investigare folosite.

În astfel de situații, echipa de evaluatori trebuie să aprecieze dacă:

- concluziile sunt echilibrate şi susținute de probe competente, suficiente şi rezonabile;
- recomandările au la bază o motivație adecvată şi creează premizele luării unor măsuri care să conducă la îmbunătățirea performanței;
- studiul şi-a atins obiectivele propuse;
- Instituția Supremă de Audit şi-a menținut şi consolidat prestigiul.

2.7.4 Analizarea studiului de către echipa de audit

Activitatea de control a asigurării calității presupune ca după obținerea punctelor de vedere ale entității şi ale experților, echipa care a realizat auditul trebuie să se reunească şi să revadă studiul.

Cu această ocazie, echipa va aprecia dacă studiul a fost util Parlamentului şi dacă presa a manifestat interes în legătură cu acesta. Urmare acestei analize membrii echipei vor evidenția atât aspectele

Scanned with OKEN Scanner

pozitive cât şi neajunsurile realizării procesului de audit. Este de menţionat că experienţa bună obţinută poate fi împărtăşită şi celorlalţi auditori în cadrul unor seminarii.

Caracterul constructiv al analizei presupune ca neajunsurile identificate, să constituie baza pentru determinarea necesităţilor de instruire şi luării unor măsuri de prevenire.

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 3
AUDITUL GERMAN AL PERFORMANŢEI

3.1 Evoluţia de la analiza legalităţii la analiza eficienţei

Germania are o îndelungată tradiție în controlul financiar extern. (auditul extern), care a început cu aproape 300 de ani în urmă, mai întâi cu verificarea ulterioară a documentelor pentru fiecare plată, datorită faptului că Regele Prusiei din acele timpuri îşi suspecta supuşii că nu îi administrează fondurile cu destulă grijă. De atunci s-au înregistrat multe schimbări în ceea ce priveşte competențele auditorilor, schimbări ce au condus la dezvoltarea auditului în general şi în mod deosebit auditul performanței în sensul unui sprijin important al statului care a obligat entitățile să prezinte documentele auditorului, a suportării costurilor în mod integral şi mai ales a introdus controlul întregului sistem de stat în locul unor verificări aleatoare, stabilite în funcție de interesele imediate.

De altfel aceste modificări au fost legiferate încă din anul 1969 prin includerea în Constituție a competenței Curții Federale de Conturi (CFC) de a verifica eficacitatea administrației, precum şi toate măsurile dispuse de instituțiile administrației înainte de raportările financiar – contabile.

S-a creat astfel posibilitatea efectuării de acțiuni de prevenție a neregulilor generatoare de pagube.

Pe această bază juridică auditul german a evoluat până la stadiul actual de control total al activității guvernului pe criteriile regularizării, economicității şi eficienței.

Concomitent s-a dezvoltat şi pus în practică procedura consilierii/consultanței oferite de CFC pentru orice decizie legislativă sau administrativă.

În Constituția germană nu există practic nici o definiție juridică pentru conceptul de eficiență, dar în Regulamentul bugetar federal, la art. 7, este prevăzută obligativitatea luării în considerare la proiectarea şi executarea bugetului a principiilor eficienței şi economiei; se detaşează

Scanned with OKEN Scanner

astfel ideea că eficiența poate fi definită ca o acțiune în scopul atingerii unui raport favorabil între obiectivele urmărite şi mijloacele utilizate pe calea celor două principii, minim şi maxim, interpretate diferit, în sensul obținerii a cât mai mult cu mijloace minime.

Pentru evaluarea eficienței în concepția germană, se ține cont de intrări (resurse), ieşiri (rezultate) şi consecințele analizării acesteia.

Evaluările se fac într-o formă extinsă; astfel, în cazul resurselor se analizează din punct de vedere financiar, plățile, cheltuielile (costurile), ieşirile înseamnă totalitatea veniturilor înregistrate, dar se consideră şi dimensiunea beneficiilor sub aspect non-monetar.

Consecințele se cuantifică în funcție de obiectivele propuse, dar. Se aplică şi obiectivele externe din punct de vedere economic, în contextul general al activității analizate, cum ar fi problemele de mediu, care, în Germania, constituie un obiectiv important al programelor de control.

În fapt, prin toată activitatea, CFC asigură respectarea prevederilor Constituției, respectiv „Statul nu are voie să acționeze non-economic", rezultă astfel caracterul de jure al statului – obligațiile de facto ale persoanelor. Se verifică atât contabilitatea, cât mai ales regularitatea şi eficiența execuției bugetare şi a gestionării banilor publici.

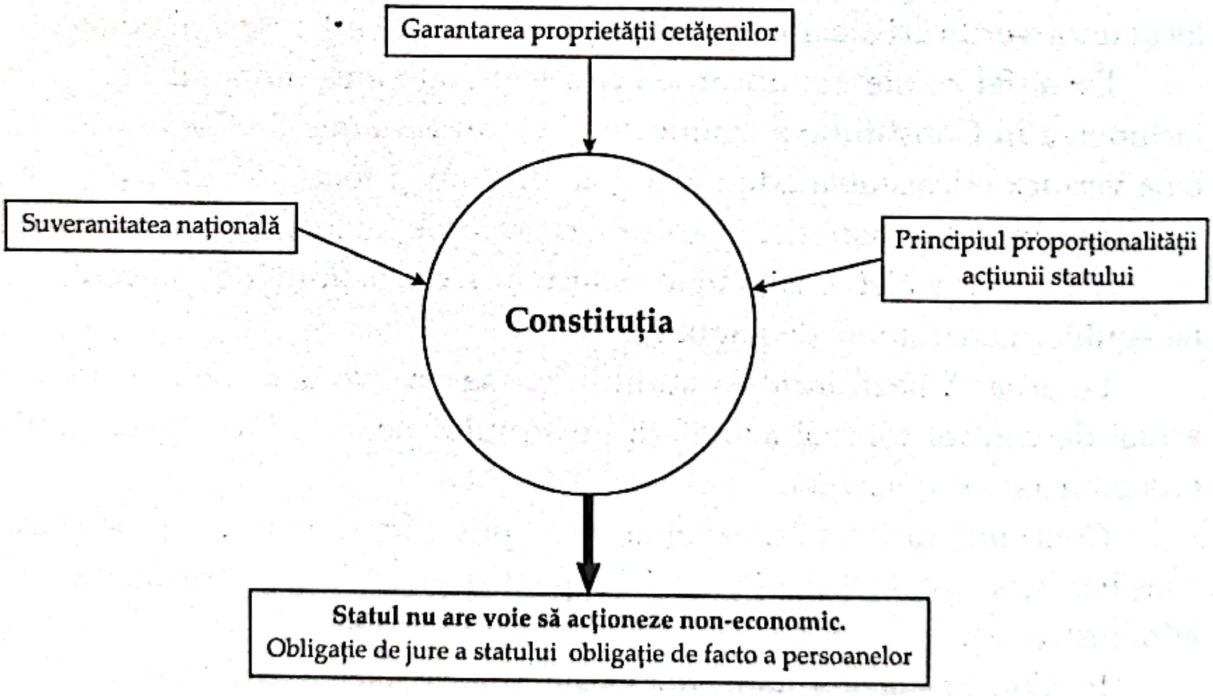


Figura 7 - Eficiența ca principiu al organizării sectorului de stat (Germania)Regulamentul bugetului federal cuprinde de asemenea prevederi referitoare la eficiență în ceea ce priveşte cheltuirea banului public. Astfel, art. 7 prevede:

Scanned with OKEN Scanner

„(1) La proiectarea şi executarea planului de buget se aplică principiile eficienței şi economicității. Aceste principii impun să se verifice în ce măsură se pot realiza sarcini de stat sau activități economice care servesc unor obiective publice prin descentralizare sau privatizare.

(2) Pentru toate măsurile de ordin financiar se procedează la studii de eficiență corespunzătoare. Acolo unde este cazul ofertanților privați li se dă posibilitatea de a arăta dacă şi în ce măsură pot desfăşura activități economice în slujba sarcinilor de stat sau de interes public la fel de bine sau chiar mai bine. (procedura de exprimare a intereselor).

(3) În domeniile unde acest lucru este posibil se introduce un calcul al costurilor şi performanței. "

În timp, eficiența, deci auditul performanței, s-a impus ca un criteriu de analiză indispensabil în cazul luării oricăror decizii de către administrație, poate mai important decât controlul de legalitate (regularitate).

S-a dezvoltat procedura de exprimare a intereselor prin impunerea unor condiții foarte stricte pentru entitățile care desfăşoară activitate economică.

În mod sintetic putem prezenta principalele condiții ale activității economice astfel:

1. Analiza necesității unei activități

- se impune condiția ca o activitate să fie necesară; activitățile care sunt dispensabile sunt întotdeauna neprofitabile.

2. Definirea precisă a obiectivelor

- fără o stabilire exactă a obiectivelor nu se poate obține eficiență şi eficacitate
- definirea precisă a obiectivelor se impune pentru optimizarea şi coordonarea activităților posibile
- eventualele contradicții dintre obiective trebuie clarificate şi eliminate anterior începerii activității

3. Investigarea alternativelor

- se va ține seama de toate opțiunile realiste de activitate
- nu se va face o preselecție bazată pe alte preferințe

4. Studii de audit al performanței

- într-un cadru adecvat, realist şi documentat
- corect din punct de vedere metodic

Scanned with OKEN Scanner

- luarea în calcul a alternativelor şi din perspectiva dimensiunii temporale (momentul optim)

5. Controlul performanţei

- Stabilirea de criterii încă dinainte de aplicarea măsurilor
- Comparaţia efectiv/proiectat la intervale adecvate
- Structuri adecvate pentru monitorizarea eficienţei

6. Organizarea de sisteme de control intern

- Cadrul de reglementare pentru obligaţii şi răspunderi economice
- Sistemul intern de supraveghere şi avertizare prealabilă, de ex. revizia internă
- Controlling performant

7. Structuri performante de control

- unde este posibilă utilizare calculului costuri – performanţă
- indicatori de eficienţă
- convenirea obiectivelor
- norme

8. Analiza critică a sarcinilor

- activităţile trebuie într-adevăr să desfăşurate statul?
- pot entităţile private să îndeplinească sarcinile mai eficient din punct de vedere economic?
- pot participa entităţile private la conştientizarea sarcinilor (PPP)?
- aplicarea procedurilor de exprimare a intereselor

9. Conştientizarea eficienţei

- calificarea membrilor administraţiei
- conştiinţa eficienţei, conştiinţa costurilor
- motivaţia

3.2 Auditul performanţei în Germania

În conformitate cu normele INTOSAI, auditul performanţei „constituie o evaluare sau o examinare independentă a măsurii în care proiecte, programe şi organizaţii de stat funcţionează în mod eficient şi eficace, cu respectarea economicităţii şi îndeplinind scopul de a aduce îmbunătăţiri".

Factorii de analiză ai eficienţei sunt:

Scanned with OKEN Scanner

- *Factorul normativ* - compară realitatea cu situația proiectată;
- *Factorul de evaluare* - compară realitatea cu obiectivele proprii administrației;
- *Factorul de orientare după starea de fapt* - identifică erorile în adoptarea şi punerea în aplicare a deciziilor administrative şi legislative.

Pentru efectuarea unui audit al performanței în acest context, se parcurg mai multe etape:

- selectarea studiilor
- elaborare
- efectuare
- raport
- urmărire impact

1. Selecția studiilor de efectuat

Selectarea temelor în Germania constituie un obiectiv prioritar atât pentru administrație, cât şi pentru CFC; din analiza efectuată s-au desprins un număr de cinci criterii, care însă nu sunt limitative dar se află la baza primei evaluări astfel:

- se consideră volumul sumelor utilizate;
- se urmăreşte impactul auditului sub aspectul rezultatelor şi obiectivelor entității;
- selecție în funcție de risc;
- selecție în funcție de planul strategic de dezvoltarea societății pe termen mediu şi lung;
- selecție în funcție de evenimente (suspiciuni, informații furnizate de alte instituții ale statului), curente cu impact larg în interiorul sau exteriorul arealului de cercetat.

2. Planificarea analizei

În structura unui audit în general şi în special în cazul auditului performanței, planificarea reprezintă aproximativ 60 % din timpul total afectat unui audit.

Scanned with OKEN Scanner

Programul se întocmeşte ca urmare a unei analize detaliate a situației de fapt care cuprinde inclusiv obiectivele administrației; pe această bază se stabilesc criterii selective şi cuantificabile.

În această fază se identifică şi se aprobă cele mai bune metode, tehnici şi procedee de analiză a eficienței, inclusiv analize comparative.

Cel mai important aspect se referă la decizia de declanşare a acțiunii, care în Germania nu implică termenii prescripției ci se iau în considerare elemente pertinente, pentru realizarea obiectivelor unui audit al performanței.

3. *Execuția controlului*

Execuția înseamnă în mod concret colectarea de informații relevante prin cercetarea documentațiilor eşantioanelor reținute.

În mod efectiv se utilizează un stil de analiză bazat pe dialog, interviuri, chestionare, cu implicarea unor persoane din afara entității verificate, cu stocarea datelor cu ajutorul tehnologiilor IT; în general se foloseşte orice informație folositoare, chiar din presă, situație în care un rol important revine administrării know-how-ului (schimburi de cadre SAI, inițiative inter şi multi-disciplinare, etc.).

4. *Raportarea*

Rezultatele unui audit al performanței la CFC se concretizează în principal în:

- observații
- rapoarte speciale, tematice
- rapoarte către Comisia de buget a Bundestag-ului
- publicarea rezultatelor analizei
- luări publice de poziție în comisiile de specialitate, în mod deosebit cu privire la propunerile de buget
- ale REA (responsabilul pentru eficiență în administrație)

După raportare, o importanță deosebită se acordă impactului asupra administrației, care este obligată să acorde feed-back-ul cuvenit, cu referire la gradul de adaptare a propunerilor şi recomandărilor ce s-au făcut; beneficiarul auditului va efectua prin organele proprii un control al performanței şi va efectua propria analiză pe baza datelor actualizate.

Scanned with OKEN Scanner

Auditul performanței la Curtea Federală de Conturi este guvernat de:

- Constituție
- Regulamentul bugetar federal
- legea Curții Federale de Conturi

CFC desfăşoară şi alte studii ale performanței respectiv: evaluări de programe de finanțare, analize ale organizării instituționale, analize ale IT sau auditul asistat de IT, analize în construcții; în general asistă guvernul în elaborarea de politici economice, contribuie la responsabilizarea publică, cu anumite limite la obiectivele care nu sunt de natură economică (politică socială, de mediu etc.) deoarece auditul performanței nu poate verifica obiectivele în sine, ci impactul acestora.

Pentru realizarea obiectivelor definite mai sus este necesar ca personalul utilizat să folosească standarde şi metode de control foarte bine definite, managementul calității să opereze la orice nivel, iar calificarea şi pregătirea profesională a auditorilor să fie de cea mai înaltă calitate.

3.3 Evaluarea eficienţei

Un aspect important al auditului îl constituie evaluarea eficienței, iar pentru aceasta se utilizează mai multe metode:

1. Procedee clasice de calcul al investițiilor
2. Procedeee multi-dimensionale
3. Procedee de estimare

1. *Procedeele clasice* pot fi împărțite în:

- procedee statice
  - › calculul comparativ al profitului
  - › calcul de comparație al costurilor
  - › calculul amortizării
  - › calculul de eficiență
- procedee dinamice
  - › metoda valorii capitalului
  - › metoda anuităților
  - › metoda pragului intern al dobânzii

2. *Procedee multidimensionale*:

Scanned with OKEN Scanner

- calculul beneficiilor
- analiza eficienței
- analiza costuri-beneficii
- analiza multi-factorială
- bilanțul argumentelor

3. *Procedee de estimare*:
- estimare largă
- metoda analogiei
- metoda relației
- metoda multiplicărilor
- metoda ponderii
- metoda procentajului

3.3.1 Procedee clasice

Procedeele clasice de investiții se bazează pe un criteriu unidimensional al obiectivului, *modelul decizional bazat pe profitabilitate* şi procedeul de investigare a profitabilității. Există profitabilitate atunci când o investiție evaluată este mai avantajoasă decât abandonarea ei (profitabilitate absolută) sau o investiție evaluată se dovedeşte a fi cea mai bună dintre toate variantele (care se exclud reciproc) (profitabilitate relativă).

În *compararea costurilor* se includ toate costurile măsurilor evaluate şi se compară unele cu altele. La baza calculului comparativ al costurilor stau valori medii de pe toată durata aplicării măsurii. Pentru acesta se folosesc fie valori medii reale rezultate din media valorilor anuale până la încetarea măsurii sau costurile şi performanțele cel mai exact evaluate din primul an, care reprezintă valori medii.

Se deosebesc comparațiile costurilor la acelaşi volum de performanțe (se analizează costurile per unitate de timp), şi comparațiile costurilor la volume diferite de performanță (se analizează costurile per unitate de performanță).

Caracteristicile calculului comparativ al costurilor sunt:
- este uşor de efectuat.
- presupune cheltuieli scăzute pentru obținerea informațiilor.
- conduce la rezultate rapide, dar adesea imprecise.

Scanned with OKEN Scanner

- permite numai stabilirea profitabilității relative a unei investiții comparată cu altă investiție deoarece nu ia în calcul performanța.
- nu ține seama de interdependența dintre acțiunile de investiție.
- nu ține seama de timpul efectiv de întrebuințare al unui obiect de investiție și de structura temporală a ratelor de plată.
- nu ține seama de variațiile ulterioare ale dimensiunilor periodizate, medii ale performanței.
- contrastează investițiile intensive de capital cu investițiile mai puțin intensive ca fiind "nefavorabile".
- este o metodă de aproximare a unei anuități exacte, matematice a costurilor.

Prin metoda *valorii de capital* se calculează toate veniturile și cheltuielile prezente și viitoare pe întreaga durată de folosire a investiției de la începutul acesteia. În plus se efectuează și se încheie toate încasările și cheltuielile anuale. Prin deducerea dobânzii este inclus și factorul timp în procesul de decizie. Dobânda reprezintă preferința de timp, adică încasările și plățile sunt evaluate ca fiind cu atât mai scăzute față de prezent, cu cât sunt mai departe în viitor.

În domeniul administrației federale germane Ministerul Finanțelor stabilește anual o rată a dobânzii care se orientează după costurile de finanțare a creditelor statului federal. Matematic, valoarea de capital se poate descrie astfel:

$$K_0 = \sum_{t=1}^{n} \frac{E_t - A_t}{(1+r)^t} - I_0$$

K_0 = valoarea de capital
E_t = încasări la momentul t
A_t = cheltuieli la momentul t
r = rata dobânzii
I_0 = investiția inițială[1)]

[1)] Eventualele diferențe R_n ale investiției trebuie luate în calcul.

Interpretarea valorii de capital, în relație cu eficiența absolută:

Scanned with OKEN Scanner

$K_0 = 0$ Dacă valoarea de capital este egală cu 0, se recuperează mijloacele folosite şi la sume se aplică exact rata stabilită a dobânzii de calcul exactă.

$K_0 > 0$ Dacă valoarea de capital este mai mare decât 0, rezultă un excedent peste aplicarea minimă a ratei de calcul a dobânzii. Investiţia este aşadar profitabilă.

$K_0 < 0$ Dacă valoarea de capital este mai mică decât 0, nu se ajunge nici măcar la aplicarea dobânzii minime. Investiţia devine neeficientă la această rată a dobânzii.

De regulă în sectorul de stat încasările nu sunt legate de măsuri; de aceea apar valori de capital negative care după interpretarea eficienţei absolute sunt ne-eficiente. Totuşi aceste măsuri pot fi aplicate. Din această cauză în sectorul de stat se iau decizii de regulă pe baza eficienţei relative. Indiferent de previziunile legate de valorile de capital, se pot întâlni următoarele situaţii:

$KI > KII$ Dacă valoarea de capital KI a unei măsuri (investiţii) MI este mai mare decât valoarea de capital KII a unei măsuri (investiţii) MII, este mai eficientă măsura (investiţia) MI.

$KI = KII$ Dacă valoarea de capital KI a unei măsuri (investiţii) MI este egală cu valoarea de capital KII a unei măsuri (investiţii) MII, ambele măsuri (investiţii) sunt la fel de eficiente.

Metoda valorii de capital este o metodă de calcul relativ simplă, care ţine seamă de durata de folosinţă efectivă a unui obiect de investiţie şi de structura temporală a plăţilor, şi realizează o prognoză completă în ceea ce priveşte plăţile ulterioare, arătând că se pot obţine orice sume la dobânda de calcul. Ea relevă profitabilitatea unei măsuri în relaţie cu dobânda de calcul, şi conduce la adoptarea unor decizii diferite în cazul unei variaţii a dobânzii de calcul.

3.3.2 Procedeele multidimensionale

Procedeele multifuncţionale se bazează pe un sistem de obiective multidimensional, modelul de decizie bazat pe profitabilitate şi pe procedeul de analiză a profitabilităţii.

Scanned with OKEN Scanner

Profitabilitatea rezultă atunci când o investiție care se cere evaluată corespunde cel puțin așteptărilor date (profitabilitate absolută), sau varianta evaluată este cea mai bună opțiune (profitabilitate relativă).

Analiza eficienței este un procedeu pentru selectarea variantei "optime". Se aplică indiferent dacă obiectivele respectivei decizii sunt de ordin economic sau social. Ea ordonează variantele cu ajutorul unui sistem de obiective multidimensional, în funcție de profitabilitate. Scopul analizei eficienței este să ofere baze decizionale, să facă procedeul decizional mai transparent şi să sporească obiectivitatea. În acest sens se cuantifică toate informațiile, prin acordarea de puncte criteriilor individuale prin comparație, măsura optimă fiind varianta cu cea mai mare valoare de eficiență.

Desfăşurarea unei analize de eficiență presupune mai multe etape:

- Stabilirea criteriilor urmărite
- Compararea criteriilor urmărite
- Stabilirea beneficiilor parțiale
- Comunicarea valorii de eficiență
- Evaluarea profitabilității

Stabilirea eficienței parțiale

Se stabileşte ce contribuție are fiecare dintre variante în funcție de fiecare criteriu. Analiza eficienței parțiale a fiecărui criteriu cu ajutorul unei prevederi care stabileşte cum se deduce eficiența parțială dintr-un contribuție urmărită.

După ce s-a stabilit gradul de realizare a obiectivelor, acesta se înmulțeşte cu importanța criteriilor. Eficiența totală a variantelor rezultă din însumarea tuturor beneficiilor parțiale. Valoarea totală este un etalon pentru gradul în care o variantă îndeplineşte obiectivele.

Evaluarea profitabilității

O variantă este absolut profitabilă când valoarea eficienței este mai mare decât valoarea prognozată.

O variantă este relativ profitabilă când valoarea eficienței este mai mare decât cea a unei alte variante.

În baza unor numeroase influențe subiective, rezultatul trebuie analizat atent din punctul de vedere al credibilității.

Scanned with OKEN Scanner

Cu ajutorul analizelor de senzitivitate se poate analiza cât de stabil este rezultatul obținut. (La valori critice se schimbă profitabilitatea variantelor când parametrii individuali sunt variați.)

Analiza eficienței prezintă o serie de avantaje cum ar fi:

- este un procedeu simplu, fezabil, fără a implica un mare efort de calcul.
- descompune probleme decizionale complexe în decizii parțiale.
- implică participarea mai multor persoane la procesul decizional.
- face transparente influențele subiective.
- permite criteriilor să se substituie unul altuia.
- sistematizează şi sintetizează procesul decizional.
- oferă rezultate care se pot interpreta clar.

În acelaşi timp însă, analiza eficienței nu este un model decizional închis, ci un cadru decizional deschis care trebuie să garanteze transparența şi inteligibilitatea deciziei. Nu se pot trage concluzii în ceea ce priveşte investițiile rentabile exclusiv pe baza analizei de eficiență. De aceea se impune aplicarea unor procedee suplimentare (ex. Metoda valorii de capital).

Analiza costuri-eficiență **compară eficiența monetară evaluată** cu **costurile unei măsuri**, evaluând proiectele (măsuri, investiții) în funcție de performanța economică. Rezultatele analizei servesc drept bază pentru selectarea acelei variante ale cărei obiective pot fi urmărite cel mai eficient. Metoda porneşte de la premisa că cheltuielile implicate de o inițiativă se pot compensa cu avantajele acesteia.

Analiza costuri-eficiență este practic un procedeu orientat pe economia națională. Ea poate apărea totuşi în formă modificată în studiile de eficiență ale întreprinderilor.

Desfăşurarea unei analize costuri-eficiență (studii de economie națională)

- Stabilirea unei inițiative şi ale variantelor ei
- Identificarea şi descrierea avantajelor şi dezavantajelor, precum şi prognoza efectelor fiecărei variante
- Evaluare efectelor analizate în unități monetare
- Decontarea cu scopul stabilirii valorii prezente a costurilor şi eficienței viitoare a inițiativei

Scanned with OKEN Scanner

- Stabilirea eficienței nete maxime, respectiv a celui mai bun raport costuri-eficiență

Desfăşurarea unei analize costuri-eficiență (studii de economie a întreprinderilor)

- Desfăşurarea unei analize de eficiență în ceea ce priveşte aspectele non-monetare ale variantelor de măsuri
- Analiza costurilor variantelor de măsuri cu ajutorul procedeelor clasice (ex. Metoda valorii de capital)
- Analiza costurilor per punct de eficiență pentru fiecare măsură alternativă

Analiza costuri-beneficii se aplică adesea în evaluarea mai multor planuri alternative, la care analiza eficienței pe bază monetară nu este posibilă sau este foarte costisitoare. Calitatea ei este că reduce sistemele multidimensionale de obiective la un etalon monetar comparativ, şi are ca obiectiv să asigure raționalitatea deciziilor de investiții, ia în calcul efectele interne (directe) şi externe (indirecte) ale unei măsuri, rezumă aspectele calitative ale unui plan şi optimizează raportul dintre costuri şi beneficii.

3.4 Auditarea achiziţiilor în Germania

În cazul unui proces de achiziție, Curtea de Conturi verifică dacă procesul de satisfacere a cererii este legal şi rentabil

- Cererea a apărut în condițiile impuse de administrare? Există resurse bugetare?
- Se impune contractarea sau sarcina se poate rezolva mai eficient cu personalul propriu?
- S-au respectat prevederile legale impuse în cazul contractării?
- Contractul încheiat este rentabil şi avantajos din punct de vedere legal pentru cel care contractează serviciile? (preț, timp de livrare, garanții, condiții de plată etc.)

Faptul că la încheierea contractelor beneficiarul public trebuie să respecte condițiile de contractare înseamnă că trebuie ca la selectarea unui partener pentru livrări de bunuri, prestări servicii sau construcții:

- să respecte o anumită procedură prin care,

Scanned with OKEN Scanner

- să organizeze o licitație publică, pe cât de transparentă posibil
- să își facă publice pretențiile, măsurile și deciziile și
- să trateze în mod egal pe toți participanții la licitație și mai ales să nu discrimineze pe nimeni pe criteriul cetățeniei.

Instituțiile publice sunt limitate prin condiții de contractare care nu se aplică în cazul întreprinderilor private. Achizițiile statului nu sunt un scop în sine al activităților de stat, ci doar un mijloc pentru atingerea scopului.

Poziția instituțiilor publice pe piață depinde de:
- tipul prestării și cota din cerere
- numărul și structura ofertanților
- eforturile de coroborare ale instituțiilor publice
- obiective și prevederi de natură altă natură decât economică

Procesul de achiziție constă în parcurgerea a câteva etape:
1. emiterea cererii
2. procedura de contractare
   - › descrierea performanțelor urmărite
   - › selectarea procedurii de contractare
   - › informarea
   - › evaluarea ofertelor
3. încheierea contractului

Părți și obiect implicate în procedura de licitație:
1. Beneficiarul public
2. Lucrare publică privind produse, lucrări de construcții, servicii
3. Agenți economici
   - › ca solicitanți – la depunerea unei cereri de participare
   - › ca beneficiari – la depunerea unei oferte

Beneficiarii publici:
- Administrații publice locale (federație, land, comunitate)
- "Instituții de drept public", dacă este justificat, ca sarcinile de interes general să nu fie îndeplinite în mod lucrativ. Dominate de agenții de stat prin finanțare sau control (contribuabil la asigurările sociale, firme extinse de drept privat)

Scanned with OKEN Scanner

- Beneficiari în domeniul sectorial (Furnizori de apă şi energie)

Contractul public

Implică un contract pecuniar încheiat între agentul economic şi beneficiarul public.

Agentul economic este un termen colectiv pentru contractant, furnizor şi prestator de servicii; are sens funcțional şi cuprinde independent de forma de organizare persoane fizice şi juridice precum şi instituții publice care îşi oferă servicii pe piață.

Pecuniar se interpretează în sens larg şi cuprinde orice tip de remunerație, care poate avea caracter bănesc, neincluzând însă la donațiile şi sponsorizările. De asemenea nici concesiunile de servicii nu sunt contracte publice.

Concesionarea este remunerația pe care contractantul o primeşte în schimbul activității sale, şi constă în alocarea dreptului de a-şi valorifica activitatea proprie. Contractantul îşi asumă riscul economic.

Nu beneficiarul, ci terții (utilizatori sau cumpărători) plătesc remunerație. Plăți mai mici ale beneficiarului nu sunt dăunătoare.

Beneficiarul public este obligat nemijlocit prin ca la adjudecarea de concesiuni de servicii să respecte principiile transparenței şi tratamentului egal.

Există de asemenea şi o serie de situații excepționale:

- Furnizarea unor rețele sau a unor servicii publice de telecomunicații
- Contracte, care se supun obligației de confidențialitate sau necesită unele măsuri speciale de securitate
- Contracte, care sunt acordate pe baza unor prevederi internaționale
- Achiziția sau închirierea de terenuri sau de clădiri deja existente
- Anumite servicii financiare în legătură cu titluri de valoare şi cu procurarea de capital
- Contracte de muncă

Scanned with OKEN Scanner

- Cercetarea şi dezvoltarea, rezultatele acestora nu devin exclusiv proprietatea mandantului public, în măsura în care sunt remunerate în întregime.

Principii în organizarea licitaţiilor:

• Principiul tratamentului egal - înseamnă ca toţi ofertanţii trebuie să dispună de aceleaşi şanse indiferent de cetăţenia lor la întocmirea şi prezentarea ofertelor.

• Principiul transparenţei decurge din principiul egalităţii. Acesta include şi obligaţia de transparenţă, pentru a putea stabili, dacă a fost respectat principiul egalităţii.

Transparenţa rezidă la contractarea lucrărilor publice în faptul că trebuie asigurat un anumit caracter public în favoarea potenţialilor ofertanţi, care să deschidă concurenţei procedura de acordare de servicii şi care să poată face posibilă o anumita verificare, dacă procedurile de contractare sunt efectuate nepărtinitor.

• Principiul descrierii libere a serviciilor

Dreptul de contractare nu reglementează ceea ce are voie să achiziţioneze mandantul, ci de la cine şi cum urmează să achiziţioneze. Beneficiarul public trebuie să definească în mod clar şi cuprinzător necesarul său intern (să ştie ce vrea). Serviciile trebuie descrise astfel încât toate cerinţele să fie înţelese în acelaşi mod.

În măsura în care nu este justificat prin obiectul comenzii, nu este permis să se facă referire la o anumită producţie, o anumită proveniență, anumite mărci, patente etc., dacă prin aceasta sunt excluse sau favorizate anumite companii/produse. Este admis în mod excepţional, dacă altfel obiectul comenzii nu este descris destul de precis şi în general pe înţelesul tuturor. În mod obligatoriu adaos „sau de aceeaşi valoare"!

Specificaţiile tehnice sunt cuprinse în documentele pentru oferta de contractare, şi trebuie să fie disponibile pentru toţi ofertanţii în egală măsură.

Tipul adjudecării:

- procedură deschisă

Scanned with OKEN Scanner

- procedură închisă
- procedura negocierii cu notificare prealabilă
- procedura negocierii fără notificare prealabilă

Diferențe între tipurile de adjudecare

	PROCEDURĂ DESCHISĂ	PROCEDURĂ ÎNCHISĂ	PROCEDURA NEGOCIERII
CONCURENȚĂ	NELIMITATĂ	LIMITATĂ	LIMITATĂ
NEGOCIERI	INTERZISĂ	INTERZISĂ	PERMISĂ
FORMĂ/TERMEN	PROCEDURĂ FORMALĂ	PROCEDURĂ FORMALĂ	PROCEDURĂ INFORMALĂ

Alte tipuri de adjudecare:
- Concursuri - Pentru lucrări de planificare, care se bazează pe natura creativă, artistică şi inovatoare a acestor lucrări
- Dialog competitiv - În cazul unor lucrări deosebit de complexe, în cazul cărora beneficiarul, condițiile tehnice, juridice şi/sau financiare nu pot fi descrise suficient de concret şi obiectiv
- Sisteme de achiziții dinamice pe perioadă determinată, exclusiv de natură electronică, proceduri deschise pentru contractarea de lucrări de pe piață..

Beneficiarul public a ales o **procedură închisă**:
- A organizat un concurs între participanți?
- A făcut cunoscute numărul minim şi cel maxim al solicitanților şi criteriile de selecție?
- A selectat participanții în baza criteriilor publicate pe baze obiective?
- A asigurat un grad suficient de concurență , adică a solicitat oferte de la un număr minim de cinci solicitanți (articolul 44 par. 3)?.
- la adjudecări repetate: Schimbă beneficiarul public solicitanții sau îi invită mereu pe aceiaşi?

Beneficiarul public a ales negocierea:
- A efectuat concursul necesar între participanți (articolul 30)?
- A justificat de ce nu poate efectua **o procedură deschisă/închisă** în special

Scanned with OKEN Scanner

- Justificarea s-a efectuat în scris?
- Pe ce situație de fapt se bazează?
- A prezentat premisele pentru excepție?
- A demonstrat premisele sau există dubii?

Exclud de regulă într-adevăr motivele prezentate posibilitatea unei proceduri deschise sau închise?

Notificarea :

- A anunțat beneficiarul contractul de adjudecat în cadrul unei informări preliminare generale privind lucrările previzionate pe parcursul anului?
- A făcut cunoscută **intenția de a adjudeca un contract**?
- A făcut cunoscută încheierea **contractului**? Acest fapt servește transparenței ulterioare, are însă doar semnificație redusă pentru solicitarea care trebuie verificată.

Faza de ofertare:

- A acordat beneficiarul public tuturor participanților același volum de informații suplimentare în același timp?
- Ofertele nu s-au deschis până la expirarea termenului?
- S-a păstrat confidențialitatea asupra lor pe durata întregului procedeu?
- A adoptat beneficiarul public măsuri de prevenire a corupției ca de exemplu
  - › Separarea instituției solicitante și a instituției care adjudecă
  - › Principiul celor două perechi de ochi la deschiderea ofertelor și negociere

Evaluarea ofertelor

A efectuat beneficiarul public cele **patru etape de evaluare** necesare strict separate în baza unor diferite criterii?

1. Verificarea formală a ofertelor
2. Eligibilitatea ofertanților
3. Eligibilitatea prețului
4. Evaluarea ofertelor

Verificarea formală a ofertelor

Scanned with OKEN Scanner

Pe motive de tratament egal pot fi evaluate doar oferte care îndeplinesc toate cerințele, cele care nu îndeplinesc cerințele impuse, se vor exclude.

A evaluat beneficiarul public **doar oferte regulamentare**?

A **exclus pe drept** oferte? deoarece

- nu au fost transmise la timp
- nu erau sigilate
- nu conțineau declarațiile şi indicațiile necesare
- Nu îndeplineau un minim de performanță?

Eligibilitate

Verificarea eligibilității urmăreşte:

- performanța economică şi financiară şi
- performanța profesională şi tehnică.

Beneficiarii publici pot impune cerințe minimale privind capacitățile, cum ar fi de exemplu experiența specifică. Acestea trebuie să se afle în legătură cu obiectul contractului şi să fie adecvate; ele trebuie indicate în notificare.

Verificarea eligibilității se efectuează doar la participanți/ofertanți, care nu au fost excluşi înainte în lipsa fiabilității. Verificarea eligibilității profesionale şi adjudecarea licitației sunt două procese diferite.

Criteriile de eligibilitate şi cele legate de adjudecarea licitației se vor separa strict unele de altele şi nu se vor amesteca.

Eligibilitate ofertanți

În cadrul verificării eligibilității se vor respecta principiile tratamentului egal şi ale transparenței, însă autoritatea contractantă are libertate de apreciere în procesul evaluării.

- A verificat autoritatea contractantă eligibilitatea exclusiv pe baza criteriilor menționate anterior şi a avizelor solicitate?
- Au fost criteriile selectate adecvate şi admisibile?
- A luat autoritatea contractantă în considerare ofertele tuturor ofertanților eligibili?
- A admis exclusiv ofertanți care au prezentat eligibilitate?
- A aplicat aceleaşi standarde pentru toți?
- Au fost evaluările obiective şi inteligibile?

Scanned with OKEN Scanner

- Dacă selecția se face în cadrul unui concurs de participare: s-a făcut selecția pe baza unor motive obiective?

Evaluare oferte

Ofertele secundare vor fi evaluate ca și ofertele principale!

- A admis autoritatea contractantă oferte secundare și a definit cerințele minime?
- Vor fi excluse ofertele ce sunt diferite de descrierea prestației? Sau pot fi considerate oferte secundare?
- Îndeplinesc cerințele minime?
- Dacă da, au fost evaluate de către autoritatea contractantă oferte principale conform criteriilor stabilite?
- A evaluat sau exclus ofertele diferite în mod necorespunzător?

Referințele sunt utile pentru dovedirea performanței tehnice/de specialitate. De aceea, acestea reprezintă un criteriu la verificarea eligibilității, ca și criteriu de evaluare contravine însă normativului.

Același lucru este valabil și pentru posibilitatea vizualizării, deoarece și prezentarea modelelor produselor de livrat reprezintă o dovadă pentru performanța tehnică și în nici un caz criteriu de evaluare, nu permite însă calcularea ofertei celei mai rentabile.

Din separarea proceselor de evaluare rezultă că eligibilitatea constatată nu mai poate fi pusă sub semnul întrebării după finalizarea verificării eligibilității, dacă nu se fac cunoscute ulterior motive imperioase.

Deseori, autoritatea contractantă constată diferențe în cadrul verificării eligibilității la capitolele experiență și performanță. Cei care au adus dovezi pentru cerințele minime sunt considerați adecvați în principiu și au avizul de predare a ofertei. (în cadrul licitațiilor deschise – toți, în caz contrar – marja menționată). În practică autoritățile contractante iau în considerare deseori diferențele și apoi motivează acordare ulterioară a licitației printr-o mai mare eligibilitate a unui ofertant comparativ cu concurentul său.

O mai mare eligibilitate nu reprezintă în principiu un criteriu de admitere!

Dovezile privind eligibilitatea nu mai sunt valabile după verificarea

Scanned with OKEN Scanner

acesteia, Adjudecarea licitației pe baza acestor considerații nu este admisibilă.

Este însă posibil ca autoritatea contractantă să stabilească experiența ca şi caracteristică specială legată de calitate la lucrările foarte dificile. Pornind de la faptul că a adus la cunoştință acest criteriu în mod corespunzător, poate lua în considerare la adjudecarea licitației această caracteristică specială. În practică, linia de demarcație este foarte îngustă şi se recomandă atenție.

Prelungirea sau modificarea contractului

Legislația privind atribuirea unei comenzii poate fi utilizată dacă se modifică sau se prelungeşte un contract existent. Acesta se va accepta dacă următoarele întrebări au un răspuns afirmativ:

- Dacă este vorba de o modificare esențială, în special preț sau volum al prestației?
- Dacă a expirat perioada de valabilitate a contractului, fără ca acesta să conțină opțiunea prelungirii unilaterale?

Este controversată măsura în care contractele pe termen nelimitat trebuie reziliate sau dacă poate fi utilizată automat şi pe termen nelimitat clauza de prelungire.

Documentație

A documentat actual şi corespunzător autoritatea contractantă deciziile şi măsurile în decursul procedurii de acordare a licitației şi includ acestea:

- Obiectul şi valoarea contractului
- Numele candidatului şi ofertantului cât şi motivele selecției
- Motive pentru refuzul ofertanților şi a ofertelor
- Motive pentru selectarea unei oferte câştigătoare
- Prezentarea motivelor, care permit în mod excepțional, efectuarea unei proceduri de negociere
- Motive pentru selectarea şi pondera criteriilor de eligibilitate şi evaluare

Matricea de evaluare

Per criteriu de evaluare ofertele pot primi un număr de puncte. Beneficiarul public are libertate de manevră în ceea ce priveşte

Scanned with OKEN Scanner

conceperea sistemului de evaluare. La repartizarea punctelor pe oferte el mai are un spațiu de manevră în ceea ce privește evaluarea pe care trebuie însă să îl exercite obiectiv și justificat.

Punctele acordate se vor înmulți în fiecare categorie în conformitate cu ponderea în comunicare cu un factor x.

Evaluare

Este posibil ca prin stabilirea unor anumite ponderi criteriile calitative să poată învinge cu greu un preț avantajos. Acest fapt ar trebui să aibă sens de regulă în scopul eficienței, cu condiția însă, ca cerințele minime să fie definite astfel încât produsul să îndeplinească nevoile principale ale Beneficiarului public.

Pericolul la stabilirea unor cerințe minime este acela că oferte bune pot fi respinse dacă nu îndeplinesc cerințele minime. Eficiența se poate stabili doar în comparație cu cerințele care trebuie îndeplinite, ea nu este impusă și definită rigid, ci relativ, în baza selectării criteriilor de evaluare și a aprecierii ofertelor de către Beneficiar. Această relativitate creează un spațiu de manevră pentru decizii relevante dar și pentru influențe neobiective.

3.5 Achiziţii ale statului

Posibilități ale rezolvării de sarcini

1. În regie proprie cu personal propriu
   - constelația clasică, fără licitație publică
2. În regie proprie prin terți obligați contractual
   - Licitație publică și astfel se aplică legea achizițiilor publice
3. Transmiterea de competență și executare asupra unei persoane juridice adesea cu formă de organizare de drept privat
   - având statul ca unic proprietar
   - prin includerea de deținători privați de participații

Acest lucru este valabil, și dacă după înființarea unei societăți în primul rând exclusiv publice și acordării ulterioare a sarcinilor mai târziu se privatizează participații ale societății.

Scanned with OKEN Scanner

Eficiența în privatizare

Posibilitatea unei privatizări se oferă mereu acolo unde statul nu trebuie să acționeze el însuşi. Însă trebuie să se aştepte ca, persoana privată să poată lucra mai eficient, în special:

- diminuarea costurilor cu personalul la beneficiarul public
- costuri mai reduse în pofida perspectivelor de profit ale persoanei private
- baza comparației trebuie să fie adecvată, adică nu se compară cu situația actuală ci cu o procedură optimizată la beneficiarul public.

Trebuie avut în vedere că:

- Eficiența nu se poate calcula în mod inevitabil prin calcul.
- Şi organizarea regulamentară a unei licitații publice poate să ducă la rezultate ineficiente.
- Pentru a obține un rezultat eficient beneficiarul public trebuie să organizeze procedura în mod corespunzător.
- Definirea performanței dorite în mod atât de cuprinzător şi de precis încât
  - › să nu se impună de regulă cheltuieli suplimentare costisitoare
  - › ofertantul să poată ține seama de toate costurile
  - › alte eventuale riscuri să fie destul de reduse pentru contractat
  - › să se primească oferte comparabile din toate punctele de vedere

Cerințele minime trebuie stabilite astfel încât:

- performanța solicitată să poată fi recunoscută şi oferită în mod clar
- cerințe inutile să nu limiteze cercul de ofertanți sau să nu conducă la excluderea de oferte din cauza neîndeplinirii descrierii performanței.

Orientarea nevoii:

- pentru a face atractivă participarea ofertanților ducând astfel la o mai mare competiție
- de asemenea este valabil principiul - la o cantitate mai mare un preț mai avantajos

Scanned with OKEN Scanner

Durata contractului:

- pe cât posibil scurtă, pentru a menține competitivitatea ofertanților clasați mai jos
- şi pentru a putea efectua la timp concurența nouă

Condiții cadru

descriere clară, fără echivoc
adecvată şi în cadrul cutumelor

Dovezi

- să se ceară doar dovezile necesare
- momentul prezentării acestora să se stabilească după necesități

Există pericolul, ca dovezi care nu au fost prezentate (la timp) să conducă la excluderea ofertelor avantajoase

Oferte secundare

- acceptarea deschide un spațiu de manevră pentru punctele forte şi pentru ideile ofertanților
- stabilirea neapărată de cerințe minime, în caz contrar abatere nepermisă de la descrierea performanței şi în consecință excludere.

Procedura deschisă trebuie să funcționeze ca regulă, orice limitarea a cercului de ofertanți:

- înseamnă excluderea unor oferte potențial avantajoase
- majorează riscul influențării în mod neobiectiv asupra selecției
- facilitează înțelegeri între ofertanți

Criteriile de evaluare vor:

- oglindi punctele centrale de performanță
- fi necesare în mod obiectiv şi vor legate de eficiență
- fi transparente şi justificabile pentru ofertanți

Ponderea ar trebui să
corespundă semnificației părților componente ale performanței

Scanned with OKEN Scanner

- ţină seama în mod adecvat de preţ şi de alte componente de costuri

Schemele de evaluare:
- la îndemână şi
- repartizare echilibrată a punctelor pentru oferte

Caracter special:
Toate condiţiile contractului în special preţul au fost convenite în mod clar, de regulă doar cantitatea rămâne deschisă.

Domeniu de aplicare pentru contractele cadru
- mărfuri care pot fi standardizate şi orientate, în special la o necesitate care nu poate fi definită concret, repartizată pe o anumită durată de timp şi în cazul mai multor solicitanţi ai unei unităţi organizaţionale
- servicii pe termen scurt şi a căror necesitatea adesea nu pot fi prevăzută

Avantajele unui contract cadru
- mai puţine fenomene de adjudecare şi astfel costuri reduse de proces
- preţuri avantajoase la cumpărarea prin comasarea în cantităţi mai mari
- acoperirea nevoii pe termen scurt

Probleme ale contractelor cadru
- limitarea concurenţei - pe durata contractului, de aceea limitarea în timp şi din cauza cantităţii mai mari, excluderii ofertanţilor mici şi astfel mai puţini ofertanţi pe termen lung
- **dreptul la apel** - poate câştiga doar acela care în calitate de persoană juridică a introdus în mod evident nevoia sa în cadrul licitaţiei (transparenţă, descriere exactă a performanţelor).

Clauze de deschidere vor fi privite în mod critic

Avantajul unei licitaţii la nivel central:
- Competenţa de specialitate este mai uşor de atins

Scanned with OKEN Scanner

- efort mai redus de instruire
- separarea cererii şi acoperirii cererii şi astfel prevenirea corupției

Există o procedură de control sau o statistică de achiziție sau licitare privind:

- proceduri de licitație organizate
- numărul, tipul şi durata contractelor încheiate
- prețuri atinse
- contracte cadru

Alte cerințe:

- Se stabilesc obiective?
- Se valorifică numerele şi se trag concluzii?
- Procedura de licitație se observă şi se evaluează intern?
- Există o comisie de adjudecare a contractelor publice?
- Cooperează departamentul de specialitate şi autoritatea de adjudecare în mod constructiv?
- Au fost folosite mijloace electronice pentru a optimiza procesele?
- Sunt procesele organizate consecvent şi deschis sau dominate ca şi closed shops şi/sau de către schimbarea mijloacelor?
- Există constatări interne privind nevoia permisă?
- Urmăreşte beneficiarul public în cadrul achiziției alte scopuri decât o achiziție eficientă?
- Se ține seama la analiza eficienței şi de alte criterii decât de preț ? (ex. costuri pe durata de viață, costuri de remanență, condiții de plată, costuri de proces)
- Achiziționează beneficiarul public o varietate de produse sau urmăreşte standardizarea?
- Ține seama organizația sa de paleta de produse, eventual în sensul specializării?
- Se comasează nevoia existentă cu cea previzibilă, atât în ceea ce priveşte solicitantul cât şi temporal? Se poate recunoaşte un efort în scopul unei prognozări potrivite a cantității necesare?
- Achiziția a fost gândită şi planificată din timp sau se achiziționează în pe termen scurt şi în grabă?

Scanned with OKEN Scanner

3.6 Rolul Curţii Federale de Conturi

Obiectivul controalelor îl reprezintă asigurarea utilizării economice a resurselor bugetare şi respectarea prevederilor corespunzătoare.

Controalele nu se fac în urma unor indicații sau cereri ale ofertanților care se situează mai jos ci după propria considerare dacă, în ce moment, pe cine sau cum controlează. Se porneşte de indicii şi cunoştințe proprii sau se verifică în mod sistematic anumite titluri de achiziții sau beneficiari publici. De asemenea, se acceptă din ce în ce mai mult solicitări de control de la Parlament față de anumite fenomene de licitare, în măsura în care acest fapt este posibil

Actualmente controalele se concentrează asupra unor fenomene separate ex. achiziția unui elicopter sau servicii de consultanță printr-un anumit beneficiar, sau, din ce în ce mai des, suprasectorial, asupra unor aspecte individuale la mai mulți beneficiari, actualmente ex. introducerea adjudecării electronice la nivel federal

Se urmăreşte în primul rând eficiența măsurii sau deciziei respective, regularitatea. În cadrul legilor privind licitațiile publice accentul se pune pe regularitate, deoarece legile privind licitațiile publice trebuie să garanteze prin respectarea unor proceduri stricte rezultate eficiente şi accesul la contracte publice

Rezultatele controalelor se concretizează în:

- **Comunicarea rezultatului controlului** către instituția vizată, ceea ce nu produce efecte juridice şi nu se publică
- **Observația** către Parlament, în cazul în care instituția vizată nu acceptă recomandările sau în cazul unei importanțe deosebite, raportul public anual către Parlament poate impune observațiile CFC şi să blocheze la nevoie resurse bugetare
- **Raport** către Parlament, Bundesrat sau Guvern în scopul consilierii în legătură cu subiecte sau fenomene importante

Cele mai dese constatări ale controalelor se referă la:

- Lipsa de transparență a procedurii
- Limitarea concurenței
- Descrierea insuficientă a performanței solicitate

Scanned with OKEN Scanner

Lipsa transparență și proceduri

1. Contrar obligațiilor deciziile și măsurile nu au fost documentate de către beneficiarul public, ex. Selecția tipului de adjudecare, selecția participanților.
2. Explicațiile existente nu sunt justificabile sau maschează în mod evident adevăratele motive.

Limitarea concurenței

- Prin procedura de negociere, neexistând premisele necesare în acest sens, adesea în cazul urgențelor
- Adjudecarea directă nepermisă către vechi parteneri de afaceri
- Prelungirea sau modificarea contractelor existente
- Anexe la contracte care depășesc măsura permisă
- Criterii de evaluare nepermise

Descrierea insuficientă a performanței dorite

- Descriere, pe care nu toți participanții trebuie să o înțeleagă în același fel
- Încălcarea principiului descrieri neutre a performanței
- Descrierea performanțe întocmită cu ajutorul participanților la licitație
- Indicații incomplete privind cantitatea sau durata contractului

Selectarea cazurilor de adjudecare care vor fi controlate

Surse de informare privind comportamentul de achiziții ale autorității vizate

- resurse bugetare pentru achiziții
- buget pentru cheltuieli de exploatare (curățare, întreținere, punere în funcțiune etc.)
- Statistica privind procedura de adjudecare (număr, tip, valoare)
- cuprinsul contractelor încheiate
- considerații proprii, ce contracte sunt necesare conform activității generale ale instituției vizate de audit.

Definirea obiectivelor controlului:

- Adjudecarea regulamentară sau achiziția eficientă

Scanned with OKEN Scanner

- Controlul întregului proces de adjudecare de la întocmirea documentelor până la aprobare
- Control suprasectorial a etapelor separate de procedură, ca de ex. tipul de procedură, criteriile de evaluare etc.

Scanned with OKEN Scanner

Anexă - RAPORT DE AUDIT

asupra performanței organizării şi funcționării serviciilor publice de administrare a domeniului public şi privat de interes local privind parcările, piețele, afişaj-reclamă şi iluminatul public
(Studiu de caz)

În paginile următoare vom prezenta un model de audit realizat la o primărie.

ACȚIUNEA DE AUDIT	**„AUDITUL PERFORMANȚEI ORGANIZĂRII ŞI FUNCȚIONĂRII SERVICIILOR PUBLICE DE ADMINISTRARE A DOMENIULUI PUBLIC ŞI PRIVAT DE INTERES LOCAL PRIVIND PARCĂRILE, PIEȚELE, AFIŞAJ-RECLAMĂ ŞI ILUMINATUL PUBLIC”**
RISCURI ESTIMATE	**AUTORITĂȚILE ADMINISTRAȚIEI PUBLICE LOCALE NU ACORDĂ SUFICIENTĂ ATENȚIE ORGANIZĂRII ŞI FUNCȚIONĂRII ACESTOR SERVICII PUBLICE CU IMPACT PENTRU CONFORTUL ŞI SIGURANȚA CETĂȚENILOR**
ȚINTA AUDITULUI (IMPACTUL ESTIMAT)	**IDENTIFICAREA ZONELOR POTENȚIAL PERFECTIBILE ŞI ÎMBUNĂTĂȚIREA PERFORMANȚEI SERVICIILOR PUBLICE RESPECTIVE**
OBIECTIVUL GENERAL AL AUDITULUI	**MĂSURA ÎN CARE AUTORITĂȚILE ADMINISTRAȚIEI PUBLICE LOCALE ASIGURĂ ORIENTAREA CU PRECĂDERE A SERVICIILOR PUBLICE CĂTRE CETĂȚENI ŞI INTERESELE LOR, ATÂT CĂTRE CELE PREZENTE, CÂT ŞI CĂTRE CELE DE PERSPECTIVĂ**
DIVIZIA CARE A INIȚIAT ŞI COORDONAT ACȚIUNEA	**DIVIZIA V – AUDITUL PERFORMANȚEI ŞI AL SISTEMELOR INFORMATICE; COMBATEREA FENOMENELOR DE CORUPȚIE, FRAUDĂ, ECONOMIE SUBTERANĂ, SPĂLAREA BANILOR.**
ENTITATE AUDITATĂ	**CONSILIUL LOCAL**
PERIOADA AUDITATĂ	**2002 – 2006**
PERIOADA AUDITULUI	**05 APRILIE – 30 IUNIE 2006**
ENTITATEA AUDITOARE	**CAMERA DE CONTURI**

Scanned with OKEN Scanner

RAPORT DE AUDIT	NR. 11111/01.01.2006		
DESTINATARII ACȚIUNII DE AUDIT	CONSILIUL LOCAL		
AVIZAT	DIRECTOR GENERAL	NEAGU MIHAI	
ECHIPA DE AUDIT	CONTROLOR FINANCIARI	IONESCU POP	

Subsemnatul Ionescu Pop, controlor financiar în cadrul Camerei de Conturi, în baza prevederilor art. 16 alin.(1);(3) din Legea nr. 94/1992 privind organizarea şi funcționarea Curții de Conturi, republicată, modificată şi completată prin Legea nr. 77/2002, conform Programului anual aprobat de Plenul Curții de Conturi şi a delegației nr. 22 din 01 aprilie 2006, am efectuat în perioada: 05 aprilie 2006–30 iunie 2006, ***„Auditul performanței organizării şi funcționării serviciilor publice de administrare a domeniului public şi privat de interes local privind parcările, piețele, afişaj-reclamă şi iluminatul public"*** la Consiliul local.

Acțiunea de audit s-a desfăşurat pentru perioada 2002-2006, având ca bază *„Ghidul auditului performanței"*, *„Manualul auditului performanței"* elaborate de Curtea de Conturi a României şi Instrucțiunile nr. 23074/St. P./2006, transmise de Curtea de Conturi a României, Secția de Control Financiar Ulterior, Divizia a V–a: „Auditul performanței şi al sistemelor informatice; combaterea fenomenelor de corupție, fraudă, economie subterană, spălarea banilor".

În perioada supusă auditului entitatea a fost reprezentată de:

- Ion Georgescu – primar până în 2002;
- Vasile Popa - primar după 2002;
- Ion Ionescu - director executiv – D.E.F.P.L., până în 2005,
- Marian Feraru - director executiv - D.E.F.P.L., din 2005 până în prezent.

În timpul auditului, entitatea a fost reprezentată de:

- Vasile Popa - primar;
- Marian Feraru - director executiv – D.E.F.P.L.

Scanned with OKEN Scanner

În cadrul acțiunii desfășurate la Primărie privind „Auditul performanței organizării și funcționării serviciilor publice de administrare a domeniului public și privat de interes local privind: parcările, piețele, afișaj-reclamă și iluminatul public", au fost auditate următoarele activități specifice acestor servicii publice:

1. Amenajarea, organizarea și exploatarea parcărilor (parcări);

2.Construirea, modernizarea, întreținerea, administrarea și exploatarea piețelor agroalimentare, a bazarelor, târgurilor și oboarelor (piețe);

3. Amenajarea, organizarea și exploatarea locurilor publice de afișaj și reclamă și a panourilor publicitare (afișaj-reclamă);

4. Înființarea, organizarea, exploatarea și întreținerea rețelelor de iluminat public stradal și a iluminatului public pentru punerea în valoare a edificiilor publice, a monumentelor arhitectonice și de artă, a spațiilor publice și peisagistice (iluminat public).

1. Date generale despre acțiunea de audit și despre domeniul auditat

Obiectivele auditului de performanță au constat în examinarea performanței politicilor, programelor, organizării și managementului și anume modul de utilizare a resurselor de personal, financiare și materiale pe baza eficienței, economicității și eficacității privind parcările, piețele, afișaj-reclamă și iluminatul public.

Mandatul auditului de performanță îl reprezintă împuternicirea acordată prin Legea 94/1993, modificată și completată cu Legea 77/2002 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi și Programul de control/audit aprobat de Plenul Curții de Conturi pentru anul 2006.

Criteriul principal l-a reprezentat perspectiva îmbunătățirii performanțelor activităților în cauză prin parcurgerea etapelor de constatare, stabilire a concluziilor și recomandare prin evaluarea indicatorilor de performanță atât ai Primăriei cât și a celor stabiliți de auditor.

De asemenea, în stabilirea termenilor de referință pe baza cărora să se facă aprecierea nivelului atins de performanță s-au avut în vedere următoarele criterii, apreciate relevante, atât de către auditori cât și de cei auditați:

Scanned with OKEN Scanner

- legislație;
- declarații oficiale de politică;
- reglementări departamentale (norme metodologice);
- practici manageriale, standarde
- sarcini de performanță.

Pe lângă aceste criterii cantitative, auditorii au luat în considerare şi unele criterii calitative, respectiv, „buna practică din domeniu"

Abordarea auditului performanței s-a realizat pe baza premiselor că activitățile supuse verificării funcționează în condiții de economicitate, de eficiență şi eficacitate prin satisfacerea cât mai completă a cerințelor utilizatorilor, protejarea intereselor acestora, întărirea coeziunii economico-sociale la nivelul comunității locale, precum şi dezvoltarea durabilă a unității administrativ-teritoriale.

În cadrul Primăriei, sunt înființate trei direcții:

- Direcția de Administrare a Patrimoniului Public şi Privat îşi desfăşoară activitatea în conformitate cu HCL 222/2002, cuprinde şi Serviciul Administrare Patrimoniu Public şi Privat, care are atribuțiuni în domeniul administrării parcărilor cu plată;
- Direcția Piețe, având în componența sa Serviciul Administrare Piețe s-a înființat prin H.C.L. nr. 222/10.10.2001. În perioada anilor 2001 – 2004 a funcționat ca serviciu public autofinanțat fără personalitate juridică, iar din anul 2005 finanțarea Direcției Piețe se face din bugetul local ;
- Direcția tehnică, unde se desfăşoară şi activitățile de afişaj reclamă şi iluminat public,

Toate direcțiile sunt fără personalitate juridică şi funcționează în regim de gestiune directă asigurând nemijlocit gestiunea propriu-zisa a serviciilor, precum şi administrarea şi exploatarea infrastructurii tehnico-edilitare aferente acestora.

Tipuri de probe de audit avute în vedere:

- probe de audit fizice obținute prin observare directa în teren, fotografii (probe salvate pe suport informatic CD-uri).
- probe de audit verbale obținute prin întâlniri cu responsabilii activităților în cauză şi cu utilizatori individuali, interviuri şi discuții;

Scanned with OKEN Scanner

- probe de audit documentare, respectiv: evidențele contabile şi tehnico operative, contracte ale acestor activități;
- probe de audit analitice obținute prin întocmirea de anexe pe baza datelor colectate care prin compilare, prelucrare, analiza şi sinteză devin informații şi cunoştințe.

2. Constatările auditului

2.1 Constatări generale

Particularități:

a) Activitățile publice de parcări, piețe funcționează exclusiv în regim de gestiune directă, în cadrul direcțiilor fără personalitate juridică de Administrare a Patrimoniului Public şi Privat şi Piețe, iar celelalte activități privind iluminatul public şi afişaj-reclamă, se desfăşoară în cadrul Direcției tehnice, în regim de gestiune directă, iar începând cu data de 01.10.2005 s-a procedat la delegarea prin concesionare a serviciului de iluminat public a oraşului societăților: S.C. Lumina S.A. pentru Sectorul I şi S.C. Iluminări S.A. pentru Sectorul II .

b) Toate activitățile specifice serviciilor publice de administrare a domeniului public şi privat de interes local privind parcările, piețele, afişaj-reclamă şi iluminatul public au caracter economico-social;

c) Toate activitățile de mai sus au caracter permanent şi regim de funcționare continuu;

d) Trei dintre aceste activități au caracteristici de monopol, şi anume: piețele, parcările iar iluminatul public până în 01.10.2005;

e) Toate activitățile în cauză dispun de infrastructuri tehnico-edilitare adecvate cu excepția iluminatului public care este dependent de rețelele electrice proprietatea S.C. ELECTRICA S.A.. Serviciile de întreținere şi exploatare a corpurilor de iluminat public din rețeaua electrică a oraşului au fost asigurate în perioada septembrie 2002 – octombrie 2005 de către S.C. ELECTRICA S.A în baza *Contractului nr.1111/10.10.2002 privind întreținerea şi exploatarea corpurilor de iluminat public din rețeaua electrică de iluminat public;*

f) Toate activitățile în cauza sunt înființate, organizate şi coordonate de autoritatea administrației publice locale, în baza Hotărârilor de Consiliu.

Scanned with OKEN Scanner

g) În intervalul 2002 – 2004 piețele au funcționat în cadrul Direcției Piețe (înființată prin HCL 122/2001), ca serviciu public autofinanțat fără personalitate juridică, organizat pe principii, exclusiv, economice şi de eficiență; Din 2005 Direcția Piețe a fost finanțată din bugetul local, veniturile obținute din activitatea piețelor completând bugetul local.

Până la 1 aprilie 2004 contractele de publicitate au fost încheiate de către Direcția Economică şi de Finanțe Publice Locale – Serviciul Venituri din Contracte. Începând cu această dată, activitatea de publicitate exterioară a fost preluată de Serviciul Administrare Urbană din cadrul Direcției Tehnice fără a se organiza un compartiment specializat pentru organizarea şi exploatarea locurilor publice de afişaj şi reclame, fiind prins în schemă doar un post de consilier cu atribuții în acest domeniu, iar în cadrul DEFPL sunt două servicii cu atribuții în ceea ce priveşte colectarea taxelor. În cadrul Direcției de Control a fost înființat în perioada auditului un compartiment nou pentru controlul activității de publicitate

h) recuperarea costurilor de exploatare se face prin chirie, tarife sau taxe speciale şi prin rezultatele stabilite şi obținute din asociere, iar investițiile s-au realizat la toate serviciile prin finanțare de la bugetul local.

2.1.1 Cu privire la respectarea legislației specifice

Înființarea, organizarea, exploatarea, finanțarea, monitorizarea şi controlul activităților de parcări, administrare piețe, afişaj-reclama şi iluminat public s-au făcut, în mare parte, prin respectarea actelor normative în vigoare, privind:

- atribuirea gestiunii;
- asigurarea infrastructurii tehnico-edilitare;
- realizarea structurii administrativ-funcționale şi tehnico-productive;
- funcționarea în favoarea cetățeanului.

Activitățile de parcări, administrare piețe şi afişaj-reclamă funcționează în regim de gestiune directă, cu excepția Delegării gestiunii prin concesionare a serviciului de iluminat public începând cu 01.10.2005.

La nivelul Primăriei s-au elaborat Regulamente de organizare şi funcționare distincte pentru Direcțiile piețe şi D.A.P.P.P, dar şi în regulamentul general de organizare şi funcționare a primăriei se fac referiri succinte şi la activitățile de parcări, administrare piețe, afişaj-reclama şi iluminat public.

Scanned with OKEN Scanner

Activitatea de afişaj – reclamă este organizată în cadrul serviciului urbanism, amenajarea teritoriului şi cadastru, dar nu are elaborat un Regulament aprobat de Consiliul local actualizat în conformitate cu prevederile art.42 (4) şi art. 46 din Regulamentul cadru de organizare şi funcţionare a serviciilor publice de administrare a domeniului public şi privat de interes local, aprobat prin HG nr. 955/2004.

2.1.2 Cu privire la nivelul performanţei („3E") cuprinsă în regulamente şi contractele de delegare a gestiunii

Prin regulamente nu s-au prevăzut indicatori de performanţă, cantitativi şi calitativi, aspectele cantitative legate de venituri, cheltuieli, număr de personal, investiţii s-au înscris în bugetele de venituri şi cheltuieli. Doar Direcţia Pieţelor îşi asigură integral veniturile din care se acoperă costurile, mai puţin investiţiile făcute pentru construirea de noi pieţe şi reabilitarea celor existente care s-au suportat de la bugetul local în condiţiile legii. Restul de activităţi funcţionează pe baza veniturilor asigurate din buget fără a se cuantifica şi urmări realizarea gestiunii economico - financiare, veniturile proprii fiind doar o parte din veniturile necesare funcţionarii acestor activităţi.

În contractele de delegare prin concesionare a serviciului de iluminat public a oraşului societăţilor: S.C. Lumina S.A. pentru Sectorul I şi S.C. Iluminări S.A. pentru Sectorul II, s-au prevăzut indicatori de performanţă, cantitativi şi calitativi.

2.1.3 Cu privire la performanţa activităţii de monitorizare şi control

Activităţile de parcări, administrare pieţe, afişaj-reclamă şi iluminat public (până la 01.10.2005) funcţionează în regim de gestiune directă, iar începând cu această dată s-a procedat la ***delegarea prin concesionare a serviciului de iluminat public*** a oraşului societăţilor: S.C. Lumina S.A. pentru Sectorul I şi S.C. Iluminări S.A. pentru Sectorul II.

În cadrul regulamentelor de organizare şi funcţionare existente nu se fac referiri la activităţile de monitorizare şi control:

- în regulamentul de organizare şi funcţionare a Direcţiei de administrare a patrimoniului public şi privat, respectiv a activităţii de parcări, aprobat prin H.C.L. nr.122/2001, completat prin H.C.L. nr. 666/2006, nu se fac referiri la activităţile de monitorizare şi control, dar în

Scanned with OKEN Scanner

organigramă figurează un administrator care se ocupă de verificarea modului de taxare de către lucrătorii comerciali, verificarea stării de curățenie a parcărilor cu taxă, etc.

- în regulamentul de organizare şi funcționare a Direcției Piețe din cadrul Primăriei (înființată, inițial, prin Hotărârea Consiliului Local nr. 878/1996), nu se fac referiri la activitățile de monitorizare şi control, dar în fapt controlul activităților din piețe se realizează de corpul de control al primarului şi de celelalte organe abilitate de lege;

- activitatea de iluminat public din cadrul Serviciul Administrare Urbană din cadrul Direcției Tehnice, este monitorizată de doi agenți constatatori, care verifică starea sistemului de iluminat public şi lucrările executate de cele două societăți;

- începând cu 1 aprilie 2004 activitatea de publicitate exterioară a fost preluată de Serviciul Administrare Urbană din cadrul Direcției Tehnice, unde este angajat un consilier care printre alte sarcini de serviciu se ocupă şi de această activitate, activitatea de monitorizare a activității de afişaj-reclama va fi soluționată prin angajarea de personal specializat, în cadrul unui nou compartiment de control, înființat în perioada auditului;

- prin H.C.L. nr. 555/01.11.2004 a fost aprobat Regulamentul cadru şi Contractul cadru pentru „Delegarea gestiunii prin concesionare a serviciului de iluminat public", unde s-au prevăzut indicatori de performanță cantitativi şi calitativi.

În concluzie, nu sunt manuale de proceduri în care să fie prevăzute, atribuțiile de monitorizare şi control specifice serviciilor publice de administrare a domeniului public şi privat de interes local privind parcările, piețele, afişaj-reclamă şi iluminatul public

2.1.4 Cu privire la modul în care sunt respectate prevederile din regulamente şi din contractele de delegare a gestiunii

Activitățile de parcări, administrare piețe şi afişaj-reclamă funcționează în regim de gestiune directă, cu excepția Delegării gestiunii prin concesionare a serviciului de iluminat public începând cu 01.10.2005.

La nivelul Primăriei s-au elaborat Regulamente de organizare şi funcționare distincte pentru Direcțiile piețe şi D.A.P.P.P., dar şi în regulamentul general de organizare şi funcționare a primăriei se fac

Scanned with OKEN Scanner

referiri succinte şi la activităţile de parcări, administrare pieţe, afişaj-reclamă şi iluminat public.

Atât prevederile generale cât şi cele specifice acestor activităţi au fost respectate sub aspect tehnic şi financiar, al obiectului de activitate, al scopului şi destinaţiei bunurilor deţinute.

Procedurile de delegare a serviciului de iluminat public în oraş, au început în anul 2004 când prin H.C.L. nr. 111/11.01.2004 s-a aprobat delegarea gestiunii serviciului de iluminat public prin licitaţie publică deschisă

De asemenea prin H.C.L. nr. 222/10.10.2004 a fost aprobat Regulamentul cadru şi Contractul cadru pentru „Delegarea gestiunii prin concesionare a serviciului de iluminat public".

În urma analizării ofertelor au fost desemnate câştigătoare societăţile S.C. Lumina S.A. pentru Sectorul I şi S.C. Iluminări S.A. pentru Sectorul II, cu care s-au încheiat contracte de delegare a serviciului de iluminat public înregistrate sub nr. 22222/11.01.2005.

Lucrările de întreţinere/menţinere, reabilitare, extindere iluminat public, iluminat arhitectural şi ornamental festiv au demarat după emiterea ordinului de începerea lucrărilor nr. 55666/01.06.2005 pentru S.C. Lumina S.A. şi nr. 55667/01.06.2005 pentru S.C. Iluminări S.A.

Atât concesionarii cât şi concedentul au respectat până în prezent obligaţiile contractuale:

- concesionarii au plătit redevenţei anuale, lucrările de reabilitare cât şi cele de întreţinere s-au realizat conform graficului de execuţie;
- concedentul a urmărit realizarea lucrărilor de modernizare, iar plata ratelor s-a făcut la prevăzute în contract, în funcţie de valoarea situaţiilor de lucrări certificate de specialistul desemnat de primar).

2.2 Constatări specifice fiecărui serviciu public

2.2.1 Serviciul „Parcări"

Prin HCL 1234/2001 se înfiinţează Direcţia de Administrare a Patrimoniului Public şi Privat, având competenţă şi în administrarea parcărilor cu plată.

Scanned with OKEN Scanner

Parcările publice sau private, fără plată, au fost întreținute de serviciul de administrare urbană (administrarea străzilor).

Până în prezent nu a fost stabilită o Strategie de dezvoltare şi funcționare a serviciilor publice, dezvoltarea s-a făcut după oportunități, cu respectarea planului urbanistic general, dar se va realiza o Strategia de dezvoltare economico-socială a oraşului „Orizont 2025" (prin organizarea unei licitații).

De asemenea nu s-a comandat efectuarea unui studiu de trafic în care să fie monitorizate intrările-ieşirile în /din oraş, zona centrală, zonele istorice, ş.a., pentru a se putea contura direcțiile de dezvoltare viitoare a căilor de acces, a parcărilor.

Nu s-a elaborat un Regulament propriu activității de parcare în care să fie incluşi indicatori de performanță cantitativi sau calitativi. În perioada auditului, s-a elaborat un Regulament de exploatare domeniului public destinat staționării şi parcării cu plată a autovehiculelor, ce urmează a se supune spre aprobarea Consiliului Local. De asemenea s-a întocmit un proiect de hotărâre pentru delegarea gestiunii prin concesionare a serviciului public de staționare şi parcare cu plata de pe raza oraşului.

În lipsa unei politică organizaționale şi financiare, în perioada 2002-aprilie 2006 nu s-au supus aprobării studii de fezabilitate privind reabilitarea, modernizarea şi extinderea dotărilor publice aferente serviciului de staționare cu plată, nu s-a investit în dezvoltarea unor parcări zonale şi minimale, a unor lucrări de extindere a numărului locurilor de parcare inclusiv a unor parcări supraetajate, în dotarea cu aparate de taxare a parcărilor.

În perioada supusă auditării, nu s-a supus aprobării Consiliului local, un Proiect de Hotărâre, care să reglementeze parcarea taxiurilor, ca în schimbul atribuirii de locuri speciale din domeniul public pentru parcare, să se plătească un abonament lunar;

Autoritățile administrației publice nu au finalizat acțiunea de identificare împreună cu asociațiile de proprietari a spațiilor aflate la mai puțin de 30 m de frontul imobilelor, care pot fi amenajate ca parcări de reşedință, acțiunea a fost stopată de apariția Legii 247/2005 care modifică legile privind retrocedările.

Din analiza veniturilor şi a cheltuielilor aferente activității de parcări, în cadrul D.A.P.P.P, pe structură precum şi a volumului

Scanned with OKEN Scanner

alocațiilor bugetare acordate în completarea veniturilor proprii, în perioada 2002-2005, (vezi graficul de mai jos) a rezultat:

Veniturile totale au crescut de la 204.414 lei Ron în 2002, actualizat cu indicii de inflație la 843.494 lei Ron în 2005.

Veniturile din taxe parcare reprezintă 57% din totalul veniturilor, diferența reprezentând alocații de la buget pentru amenajarea parcărilor.

Evoluția principalilor indicatori bugetari in perioada 2002 - 2005 – DAPPP - parcări

Indicatori bugetari	Total	din care:			
		2002	2003	2004	2005
VENITURI, TOTAL, din care:	**1.458.316,80**	**204.414,09**	**207.472,18**	**202.936,35**	**843.494,18**
Venituri proprii	838.075,80	204.414,09	207.472,18	202.936,35	223.253,18
Alocații bugetare (subvenții)	620.241,00	0,00	0,00	0,00	620.241,00
CHELTUIELI, TOTAL, din care:	**1.176.672,29**	**124.561,91**	**115.164,53**	**187.920,85**	**749.025,00**
cheltuieli de personal	357.839,25	90.578,51	78.670,16	90.996,58	97.594,00
cheltuieli materiale	135.223,00	33.983,40	36.494,37	33.555,23	31.190,00
cheltuieli de capital	683.610,04	0,00	0,00	63.369,04	620.241,00
EXCEDENT / DEFICIT*)		79.852,18	92.307,65	15.015,50	0,00

*) Excedentul provenit de la parcări a fost utilizat pentru celelalte activități din cadrul DAPPP

De asemenea, așa cum rezultă din graficele de mai jos cheltuielile aferente activității de parcări au crescut de la 124.562 lei Ron în 2002, la 749.025 lei Ron în anul 2005. În anul 2005 cheltuielile de capital reprezintă 83% din totalul cheltuielilor:

AN	CHELTUIELI DE PERSONAL	CHELTUIELI MATERIALE	CHELTUIELI DE CAPITAL	CHELTUIELI TOTALE
2002	90.578,51	33.983,40	0,00	124.561,91
2000	78.670,16	36.494,37	0,00	115.164,53

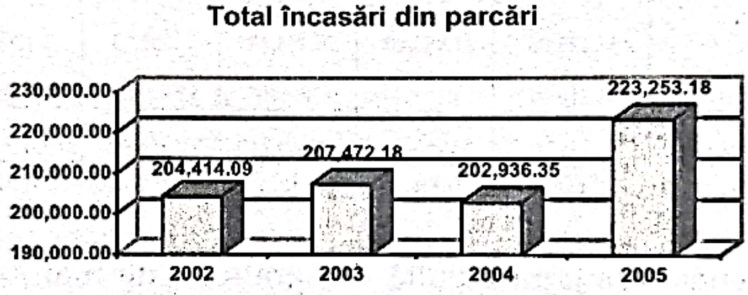
Scanned with OKEN Scanner

3				
2004	90.996,58	33.555,23	63.369,04	187.920,85
2005	97.594,00	31.190,00	620.241,00	749.025,00

În ce priveşte veniturile încasate din bonuri valorice din activitatea de parcare sunt înregistrate zilnic în contabilitate, pe fiecare parcare, în baza chitanţelor emise de casierul D.E.F.P.L. şi a ordinelor de plată emise de societăţile care dispun de abonamente anuale.

Lei Ron

Încasările din perioada 2002-2004 au fost întâi actualizate cu indicii de inflaţie şi apoi denominat pentru a putea fi comparate cu cele din anul 2005.



După cum se poate observa din diagrama de mai sus, veniturile (gestionate de D.A.P.P.P., a căror evidenţa sintetică este condusă de serviciul contabilitatea veniturilor), au înregistrat o creştere continuă de la an la altul, urmare creşterii nivelului taxei de parcare dar şi a numărului persoanelor care au solicitat locuri de parcare în oraş, excepţie făcând anul 2004, când au scăzut, urmare reducerii numărului utilizatorilor de parcări.

An	Număr autoturisme (deţinători)	Nr. bonuri valorice / an	Nr. abonamente/ an	Total utilizatori an	Total utilizatori/ deţinători/ an	Nr. locuitori	Număr autoturisme la 100 locuitori
2002	54998	261732	1863	263595	4,79	303714	18,11
2003	55784	206752	1723	208475	3,74	313444	17,80
2004	59499	189712	881	190593	3,20	317812	18,72
2005	61547*)	265536	1077	266613	4,33	307377	20,02

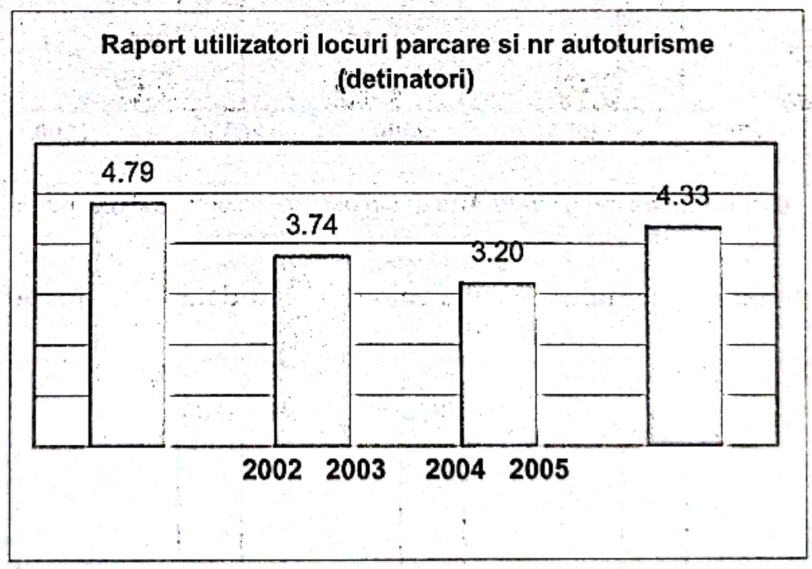
Scanned with OKEN Scanner

*) cifrele referitoare la nr. autoturisme au fost preluate din evidenţa fiscală, nr.plătitori taxă mijloace transport, în lipsa unui studiu de trafic, în realitate Iaşul fiind un mare centru istoric şi universitar nr., de autoturisme este mult mai mare.

Din analiza datelor cuprinse în tabelul de mai sus, referitoare la evoluţia locurilor de parcare pe perioada 2002-2005, prezentate în strânsă corelaţie cu numărul de autoturisme existente în oraş, cu numărul de autoturisme la 100 locuitori, rezultă:

- la un număr de mediu de 313.087 de locuitori se înregistrează un număr mediu de 18 autoturisme la 100 de locuitori în anul 2002, ajungându-se la aproape 20 autoturisme la 100 de locuitori în anul 2005;
- în acelaşi timp se observă o scădere a numărului de utilizatori de parcări în raport cu numărul de autoturisme deţinute la nivelul oraşului, respectiv de la 4,79 în 2002 la 3,74 în 2003, la 3,20 în 2004, apoi până la 4,33 în 2005, ceea ce reflectă că respectiv un posesor de autoturism a cumpărat aproximativ 5 bonuri valorice de parcare în anul 2002, ajungând în medie la 4 bonuri valorice în anul 2005.

Dinamica locuri lor ocupate/locuri înregistrate, este prezentată în anexa nr. la prezentul raport.



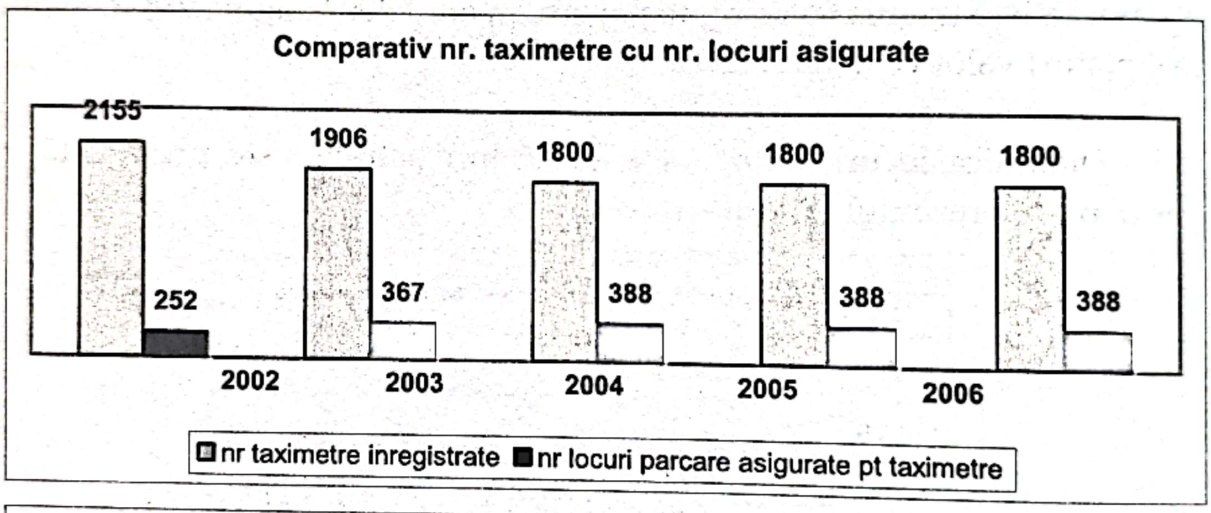
Acest lucru se explică şi prin faptul ca în oraş a fost înregistrat un număr de taximetre, de la 2155 în anul 2002, la 1906 în 2003, la 1800 în 2005 şi 2006 (vezi graficul de mai jos), pentru care nu se plăteşte nici un fel taxă de parcare, cu toate că le sunt atribuite locuri speciale din domeniul

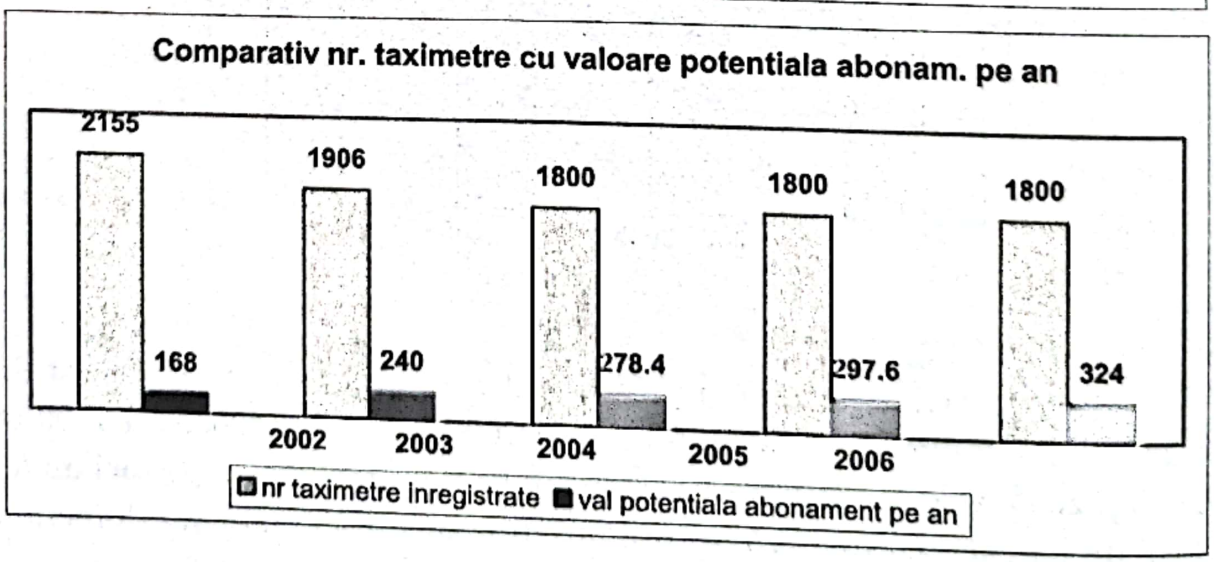
Scanned with OKEN Scanner

public pentru a-şi contacta clienţii, respectiv de la 2155 locuri în 2002 la 388 de locuri pentru anii 2005 şi 2006.

Aşa cum rezultă din graficele şi din tabelul de mai jos, dacă s-ar fi supus aprobării Consiliului local, ca în schimbul atribuirii de locuri speciale din domeniul public pentru taximetre, să se plătească un abonament lunar, primăria ar fi încasat aproximativ 2.439.480 lei Ron.

AN	Număr taxim înregistrate	Număr locuri asigurate	Valoare potenţială abonament lunar	Valoare potenţială abonam/an	Valoare venit ce s-ar fi realizat
2002	2155	252	14	168	362.040
2003	1906	367	20	240	457.440
2004	1800	388	23,2	278,4	501.120
2005	1800	388	24,8	297,6	535.680
2006	1800	388	27	324	583.200
Total					2.439.480





Scanned with OKEN Scanner

An	Număr locuri asigurate/zi	Număr locuri asigurate/an	Număr bonuri val./an	Taxă parcare/ oră	Valoare încasări din bonuri val/an	Număr abonam /an	Valoare abonament/ lună	Valoare abonam /an	Valoare abon+ Bonuri Val /an
2002	553	6636	261732	0,62	105093,2	1863	18,08	45388	150481,2
2003	553	6636	206752	0,79	104559	1723	25	67820	172379
2004	531	6372	189712	0,96	115899,2	881	29,54	61422,8	177322
2005	588	7056	265536	0,99	177738,5	1077	31,58	40137,6	217876,1
2006	588	7056	-	1,36	-	-	34,18	-	-

Numărul locurilor asigurate /an pentru parcare au scăzut de la 6636 în anii 2002 şi 2003, la 6372 în anul 2004, apoi a crescut la 7056 în anul 2005, prin deschiderea unei noi parcări. Scăderea numărului de bonuri valorice/an şi abonamente în anii 2003 – 2004, este motivată prin diminuarea numărului locurilor de parcare urmare închiderii unor parcări, închiderea temporară a altora pentru lucrări de asfaltare.

Numărul de abonamente eliberate este mult diminuat faţă de cel al bonurilor valorice, motivaţia fiind legată de opţiunea utilizatorilor de locuri parcare. Cu toate acestea, abonamentele dau o siguranţă şi o continuitate în încasări, de aceea este necesară stimularea posesorilor de autoturisme să achiziţioneze abonamente prin acordarea unor facilităţi de ordin valoric prin reducerea valorii individuale a acestora la nivelul unei luni calendaristice comparativ cu valoarea bonurilor valorice pentru aceeaşi perioadă.

Prezentăm în tabelul şi în graficele de mai jos, evoluţia locurilor de parcare asigurate pe zi pentru perioada 2002-2005 şi gradul de ocupare pe zi:

An	Număr locuri asigurate zi	Număr locuri asigurate an	Grad mediu ocupare zi
2002	553	6636	196,74
2003	553	6636	164,79
2004	531	6372	182,50
2005	588	7056	171,59

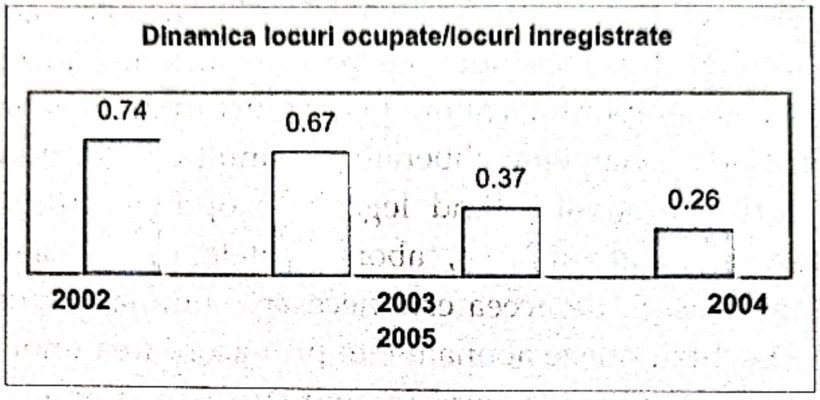
Gradul de ocupare pe zi este peste 100%, (respectiv de la 171,59 la 196,74), datorat permutărilor posibile din oraş. Acest lucru prezintă un avantaj în situaţia în care ocupantul nu rămâne în aceeaşi zonă mai multe ore şi poate asigura, atunci când distribuţia locurilor de parcare este relativ egală, locuri pentru un mare număr de ocupanţi. Pentru stimularea permutărilor este necesar să se ia unele măsuri pentru parcarea pe timp limitat, (diferenţiată prin preţ), supravegherea electronică şi centralizarea locurilor ocupate, libere şi frecvenţa permutărilor în vederea reglării

Scanned with OKEN Scanner

gradului de ocupare prin utilizarea pârghiilor de preț şi durata de parcare flexibilă.

În condițiile în care posesori de autoturisme plătesc la bugetul local impozitul pentru autoturisme, aşa cum rezultă din „Situația evoluției încasărilor aferente taxei mijloacelor de transport pentru perioada 2002-2005", nu este justificată extinderea tarifării pentru noi parcări.

Prezentăm mai jos graficul privind dinamica locurilor ocupate/locuri înregistrate:



În cadrul Serviciului Public de parcare este cuprinsă şi activitatea legată de **vehiculele abandonate**, organizată în condițiile Legii 421/2002. Ridicarea şi depozitarea vehiculelor oprite şi staționate neregulamentar şi a celor abandonate şi fără stăpân, a fost aprobată prin Hotărârea Consiliului Local nr. 477/10.10. 2005.

Situația vehiculelor fără stăpân sau abandonate

Anul	Nr. vehicule fără stăpân sau abandonate			Sume încasate	Restituiri la proprietari	Tarif ridicare şi transport	Tarif chirie şi pază
	ridicate	valorificate	în curs de valorificare				
2002	-	-	-	-	-	-	-
2003	-	-	-	-	-	-	-
2004	29	-	-	1774,83	23	-	3,8
2005	70	-	70	-	-	123,2	55,5

În anii 2002 şi 2003 nu s-a întreprins nimic în această privință, apoi în anul 2004 s-au identificat şi ridicat un număr de 29 de autovehicule la care s-au adăugat încă 70 în 2005, de către D.S.P.M. – direcție cu personalitate juridică de subordonare locală.

Scanned with OKEN Scanner

În perioada auditată, s-au înregistrat vehicule fără stăpân sau abandonate în curs de valorificare 70, reprezentând 70 % din totalul vehiculelor ridicate. Dintr-un număr de 99 de vehicule ridicate s-a restituit proprietarilor un număr de 23 de vehicule.

2.2.2 Serviciul „Pieţe"

Direcţia Piețe din cadrul Primăriei a fost înființată ca serviciu public autofinanțat, fără personalitate juridică, cu un scop social clar de a asigura un cadru organizat, salubru şi controlabil pentru aprovizionarea cetățenilor, inițial, prin Hotărârea Consiliului Local nr. 678/25.05.1996, în baza Hotărârii Guvernului nr. 19/17.01.1996 – privind regulamentul cadru de organizare şi funcționare a piețelor, târgurilor şi oboarelor, ca Serviciu Public de Administrare a Piețelor, Târgurilor, Oboarelor şi Bazarului de pe raza oraşului.

Din 1999 şi până în prezent a funcționat ca direcție în cadrul Primăriei, sub denumirea de "Direcția Piețe". În perioada anilor 2001 – 2004 a funcționat ca serviciu public autofinanțat fără personalitate juridică, iar din anul 2005 finanțarea Direcției Piețe se face din bugetul local, veniturile proprii ale acesteia completează bugetul primăriei.

Direcția Piețe administrează o suprafață de cca. 72.300 metri pătrați din teritoriul oraşului, pe care sunt amenajate, în diferite locații, piețele agroalimentare, târgurile de bunuri de consum (bazar-talcioc, târg de maşini, cherestea, obor) precum şi spatiile de cazare din cadrul unui Complex Hotelier.

Direcția Piețe este compusă din 12 puncte de lucru din care 9 piețe agroalimentare, 2 târguri respectiv Bazar (târg de bunuri de consum) Talcioc (piața de vechituri) si Târgul de Masini-Cherestea-Obor, precum şi structura de cazare organizată sub forma Complexului Hotelier.

Din totalul suprafeței, piețele agroalimentare au ponderea cea mai mare, 39.638 metri pătrați, respectiv 54,6 %, în incinta cărora funcționează 160 societăți comerciale private în spații special amenajate. Pe aceste platforme sunt amplasate 1.250 tarabe puse la dispoziția producătorilor agricoli şi comercianților de produse agroalimentare, sectorizate pe grupe de produse.

A doua componentă a Direcției Piețe o reprezintă târgurile, formată din 2 puncte de lucru, respectiv târgul de bunuri de consum (Bazar-talcioc) şi Târgul de Masini-Cherestea-Obor, cu o pondere de 45% din

Scanned with OKEN Scanner

suprafața totală, respectiv 32.535 metri pătrați. Bazarul, cu o suprafață de 12.256 metri pătrați, dispune de un număr de 800 locuri de vânzare puse la dispoziția comercianților de bunuri de larg consum.

Târgul de Masini-Cherestea-Obor, cu activitate principală în cursul zilelor de sâmbătă şi duminică, pune la dispoziție platforme sectorizate pentru maşini, cherestea si materiale de construcții, cereale si animale vii, pe o suprafața totala de 20.279 metri pătrați.

A treia componentă o reprezintă « Complexul Hotelier », constituită din hotel şi restaurant, ce ocupă un procent de 0,4 % din totalul suprafeței administrate de Direcția Piețe, complex ce oferă servicii de cazare categoria 2 stele pentru un număr de 66 persoane, distribuite în 30 de camere.

În activitatea de administrare a patrimoniului Primăriei intră şi spațiile comerciale cu destinație specială (magazine, tonete). Cedarea folosinței acestor spatii s-a făcut pe baza de licitație, încheindu-se contracte de folosință a căror urmărire intră în responsabilitățile Serviciului « Venituri din Contracte » din cadrul Direcției Economice şi Finanțe Publice Locale.

Din analiza veniturilor şi a cheltuielilor aferente Direcției Piețe, pe structură precum şi a volumului alocațiilor bugetare acordate în completarea veniturilor proprii, în perioada 2002-2005, a rezultat că veniturile totale au scăzut de la **9.452.174,45** lei Ron în 2003, actualizat cu indicii de inflație la **4.278.013,05** lei Ron în 2005, urmare reducerii subvențiilor pentru investiții. Veniturile proprii din activitatea piețelor reprezintă în medie 61% din totalul veniturilor, diferența reprezentând alocații de la buget pentru modernizarea piețelor.

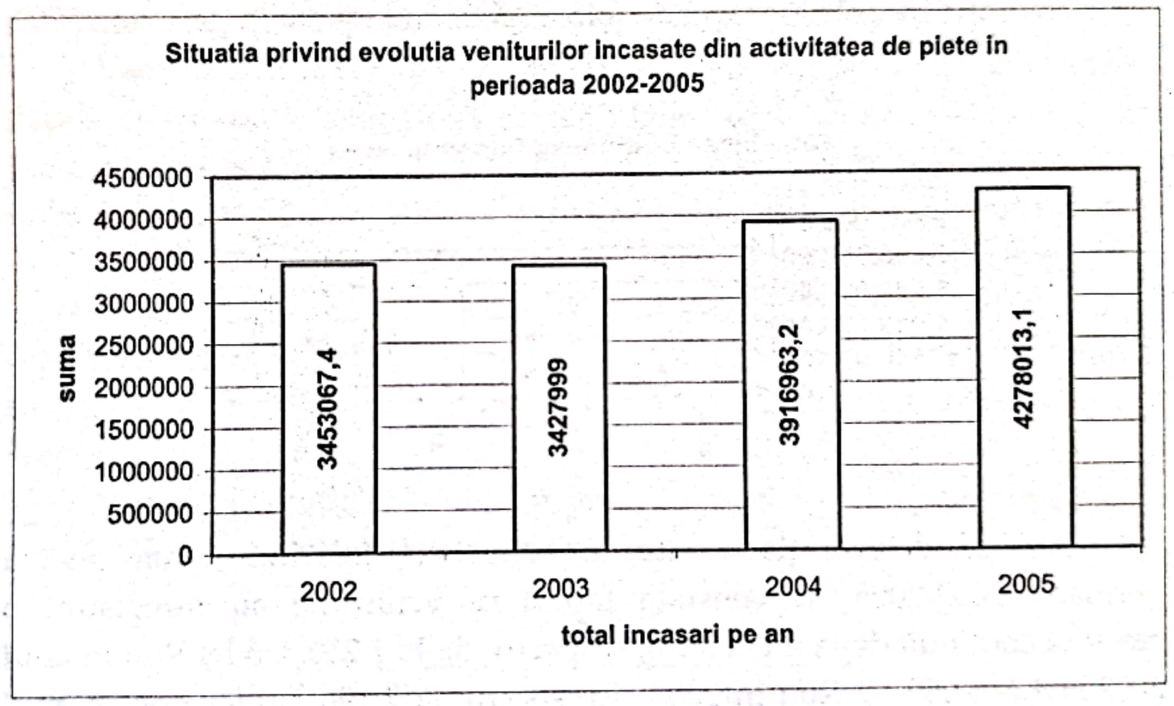
Indicatori bugetari	Total din care:	Volumul indicatorilor realizați in anii:			
		2002	2003	2004	2005
VENITURI, TOTAL, din care:	**24.834.926,69**	**6.628.991,96**	**9.452.174,45**	**4.475.747,23**	**4.278.013,05**
Venituri proprii	15.076.042,61	3.453.067,36	3.427.998,97	3.916.963,23	4.278.013,05
Alocații bugetare (subvenții)	9.758.884,08	3.175.924,60	6.024.175,48	558.784,00	0,00
CHELTUIELI, TOTAL, din care:	**23.770.517,64**	**6.628.991,96**	**9.452.174,45**	**4.475.747,23**	**3.213.604,00**
cheltuieli de personal	4.497.647,25	1.020.516,49	994.842,16	1.260.483,60	1.221.805,00
cheltuieli materiale	5.995.066,55	1.295.302,49	1.458.151,99	1.772.565,07	1.469.047,00
cheltuieli de capital	13.277.803,84	4.313.172,98	6.999.180,30	1.442.698,56	522.752,00
EXCEDENT / DEFICIT		0,00	0,00	0,00	1.064.409,05

Scanned with OKEN Scanner

De asemenea, aşa cum rezultă din tabelul de mai sus ***cheltuielile aferente activităţii Direcţiei Pieţe*** au scăzut de la **9.452.174,45** lei Ron în 2003, la **3.213.604** lei Ron în anul 200, prin reducerea cheltuielilor de capital de la 6.999.180 lei Ron în 2003 la 522.752 lei Ron în 2005.

Structura cheltuielilor aferente Direcţiei Pieţe, pe titluri de cheltuială: cheltuieli de personal, materiale şi servii şi de capital este prezentată în situaţia de mai sus.

Modernizarea pieţelor şi realizarea noilor pieţe s-a făcut cu respectarea legislaţiei în vigoare privind iniţierea, fundamentarea, promovarea şi aprobarea investiţiilor publice şi cu respectarea dispoziţiilor legale referitoare la calitatea şi disciplina în construcţii, urbanism şi amenajarea teritoriului.



Veniturile proprii încasate de Direcţia pieţe au crescut de la 3.453.067 lei Ron în anul 2002 la 4.278.013 lei Ron. Ponderea în totalul veniturilor proprii o deţin veniturile din taxe folosire teren şi din taxe forfetare (bonuri valorice).

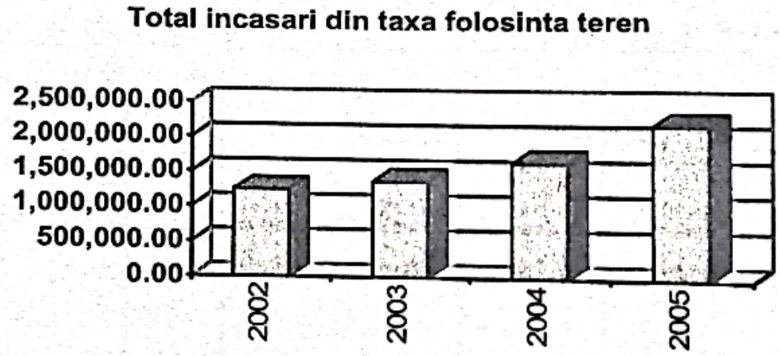
În ce priveşte veniturile încasate din bonuri valorice din activitatea de pieţe sunt înregistrate zilnic în contabilitate în baza chitanţelor emise de casierul D.E.F.P.L.. Chitanţele au fost emise pe fiecare piaţă în baza banilor încasaţi de la gestionarul din piaţă. Până în anul 2005 aceste

Scanned with OKEN Scanner

chitanțe au fost introduce numai în programul contabil. Începând cu anul 2005 ele sunt introduse în două programe: fiscal şi contabil.

Veniturile din aplicarea taxei de folosință teren în piețe, înregistrate în contabilitate pe fiecare piață, s-au realizat în baza contractelor încheiate de Consiliul Local cu persoane fizice şi juridice. Evidența acestor contracte este ținută de către Serviciul „Venituri din contracte" din cadrul D.E.F.P.L.. Evidența fiscală este ținută într-un program informatic diferit de cel folosit pentru evidența contabilă. Din această cauză încasările se introduc de două ori. Deoarece nu există nici o compatibilitate între cele două programe (fiscal şi contabil) la sfârşitul fiecărei luni Serviciul „Venituri din contracte" prezintă Serviciului „Contabilitatea veniturilor" o balanță de verificare sintetică în baza căreia se înregistrează debitele curente pe fiecare tip de taxă.

Evoluția încasărilor taxei de folosință teren în piețe în perioada 2002-2005



Analizând evoluția veniturilor din taxă folosință teren pentru perioada 2002-2005, se constată faptul că veniturile au înregistrat o creştere continuă de la an la altul, respectiv de la 1.250.366 lei Ron în anul 2002,la 1.648.069 lei Ron în 2003 şi respectiv la 2.196.740 lei Ron în anul 2005, ceea ce reprezintă o creştere a veniturilor din taxă folosință teren cu 75% în anul 2005 față de cele înregistrate în anul 2002.

Această creştere se datorează: creşterii cuantumului taxei de folosință în fiecare an, creşterii masei impozabile prin deschiderea de noi spații comerciale precum şi încheierii de noi contracte cu asociații familiale, etc., pentru tarabele existente în piețe.

Din analiza veniturilor obținute de fiecare piață din taxă folosință teren, constatăm faptul că cele mai mari venituri au provenit de la bazar,

Scanned with OKEN Scanner

întrucât în anul 2005 s-au încheiat contracte de folosință teren pentru care plata se face anticipat în fiecare lună (abonamente).

Debitele înregistrate în contabilitate în perioada 2002-2004 au fost actualizate şi denominat pentru a putea fi comparate cu anul 2005. Se observă o creştere continuă a soldului aferent clienților ce-şi desfăşoară activitatea în piețe, respectiv de la 293,534 lei Ron la 541.587 lei Ron, urmare creşterii numărului de contracte prin darea în folosință de noi spații, încheierii de contracte pentru tarabele existente în piețe în locul încasărilor zilnice, indexării în fiecare an a nivelului taxei cu indicele de inflație.

Pentru recuperarea debitelor s-a folosit modalitatea de executare silita prin pòprire. Persoanele care înregistrează datorii nu figurează cu bunuri mobile şi imobile pentru a putea fi valorificate în vederea recuperării acestor restanțe.

Veniturile din activitatea din piețe s-au încasat în urma efortului depus de salariații celor două direcții: Direcția de Piețe şi D.E.F.P.L., cu toate acestea, s-a desprins concluzia că nu a existat o analiză unitară a acestei activități, fiecare direcție a analizat veniturile numai pentru partea care o interesa, ceea ce a determinat creşterea debitorilor. Este necesar ca toată activitatea din piețe să fie gestionată de Direcția de piețe, să organizeze şi să conducă evidența contabilă atât pentru partea de venituri cât şi pentru partea de cheltuieli, pentru a se eficientiza activitatea din piețe.

Sintetic, evoluția cheltuielilor pentru Direcția Piețe, pentru perioada 2002-2005, se prezintă astfel:

Lei Ron

DENUMIRE INDICATOR	2002	2003	2004	2005
CHELTUIELI TOTALE, DIN CARE:	6.628.992	9.452.174	4.475.747	3.213.604
CHELTUIELI DE PERSONAL	1.020.516	994.842	1.260.484	1.221.805
CHELTUIELI MATERIALE	1.295.303	1.458.152	1.772.565	1.469.047
CHELTUIELI DE CAPITAL	4.313.173	6.999.180	1.442.698	522.752

Cheltuielile totale înregistrate pentru Direcția Piețe în anul 2005 au crescut de la 6.628.991 lei Ron în 2002, la 9.452.174,45 lei Ron, în 2003,

Scanned with OKEN Scanner

urmare creşterii cheltuielilor de capital pentru modernizarea pieţelor şi pentru dotări-piețe, scăzând apoi la 4.475.747 lei Ron în 2004, respectiv la 3213.604 lei Ron în 2005, urmare reducerii sumelor alocate pentru investiții. Astfel, cheltuielile pentru investiții au scăzut de la 6.999.180 lei Ron în 2003, la 1442.699 lei Ron în 2004, respectiv la 522.752 lei Ron în 2005.

Cheltuielile totale au înregistrat cea mai mare creştere în 2003, din structura acestora, cheltuielile de capital reprezentând 74%, cheltuieli materiale 15% şi cheltuieli de personal 11%.

Anul	Total cheltuieli	Cheltuieli de capital	% chelt cap
2002	6.628.991,96	4.313.172,98	65
2003	9.452.174,45	6.999.180,30	74
2004	4.475.747,23	1.442.698,56	32
2005	3.213.604,00	522.752,00	16

De asemenea cheltuielile de capital raportate la cheltuielile totale au reprezentat 65% în 2002, 74% în 2003, scăzând la 32% în 2004 şi respectiv la 16% în 2005.

Cheltuielile de personal aferente perioadei 2002-2005 din cadrul Direcției piețe au crescut de la 994.842 lei Ron în 2003, la 1.260.483 lei Ron în 2005

Din analiza analitică a cheltuielilor de personal înregistrate în perioada 2002-2005 pentru un număr mediu de 118 salariați (vezi tabelele de mai jos), se constată o menținere aproximativ la acelaşi nivel a acestora, urmare faptului că numărul de personal este aproximativ constant, după cum urmează:

Situaţia privind numărul de personal angajat în perioada 2002-2005:

Structura personalului	Numărul mediu de personal, în anul:				
	2002	2003	2004	2005	2006
TOTAL PERSONAL, din care:	117	114	121	119	115
CONDUCERE	3	3	4	4	4
EXECUTIE, din care:	114	111	117	115	111

Direcția Piețe a funcționat în perioada auditată în medie cu 118 angajați din 165 prevăzuți în organigramă-stat funcții. Nivelul scăzut al salariilor a condus la neocuparea posturilor vacante.

Scanned with OKEN Scanner

Gradului de ocupare al tarabelor şi a locurilor publice din punctele de lucru ale Direcției Piețe, diferă foarte mult fiind între 0 % şi 100 %. Variația gradului de ocupare, se explică prin:

- în perioada de iarnă (lunile noiembrie – februarie), procentul de ocupare în punctele de lucru deschise este scăzut datorită timpului rece;
- tot în această perioadă producătorii agricoli aduc spre comercializare cantități mici de marfă stocate din producția recoltată, crescând ponderea persoanelor juridice care comercializează produse din import (citrice, legume, fructe);
- pe toată perioada anului gradul de ocupare este influențat în mare măsură de condițiile meteorologice (precipitații), cantitatea de marfă intrată în piețe fiind direct proporțională cu acestea.
- alți factori cum ar fi: amplasarea pieței, apropierea de alte centre comerciale, tipul de piață (închis/deschis) etc.

Punctul de lucru Bazar cunoaşte o creştere a gradului de ocupare în primele luni ale anului datorită achitării datoriilor restante din anul precedent, ale persoanelor juridice, condiționați de încheierea noilor contracte;

Punctul de lucru Obor: intensificarea controalelor privind documentele de însoțire a animalelor aduse spre vânzare (Carnet de sănătate, Certificat de proprietate, mai nou crotal şi Certificat de sănătate pentru proprietar); bolile apărute în ultimii ani la animale (pestă porcină, gripă aviară) au condus la restricționarea vânzării anumitor categorii de animale (în acest moment Oborul şi Târgul de păsări şi animale mici sunt închise pentru o perioadă nedeterminată);

Târgul de Cherestea: înăsprirea legislației privind circulația materialului lemnos (H.G. 427 din 23.03.2004) care prevede comercializarea materialului lemnos doar de către societăți comerciale care au obligația să dețină Bon de vânzare material lemnos şi Aviz de însoțire material lemnos, au condus la micşorarea gradului de ocupare.

Pentru a atrage producătorii particulari în număr cât mai mare conducerea Direcției Piețe s-a preocupat prin asigurarea unor facilități:

- prioritate în obținerea unei boxe pentru comercializarea mărfurilor cu volum mare (pepeni, varză, etc.),

Scanned with OKEN Scanner

- stabilirea unei taxe pentru folosire tarabă mai mici decât în cazul persoanelor juridice;
- asigurarea locurilor de vânzare direct din mijloacele de transport;
- asigurarea de mijloace de cântărire, halate, mânecare, şorţuri, tăvi, grătare de lemn;
- asigurarea pazei pe timp de zi şi noapte şi posibilitatea de a sesiza problemele cu care se confruntă (Poliţie, administrator, Director);
- parcare liberă;
- asigurarea cazării producătorilor particulari din alte judeţe în spaţiile special construite în acest scop, (spaţiu care nu s-a dovedit eficient în cursul acestor ani).

Odată cu înfiinţarea Poliţiei Pieţe (H.G. 1334 din 2004) s-a trecut la verificarea Certificatelor de producători existente pe piaţă, continuându-se până în localitatea emitentă şi verificarea la domiciliu a producţiei înregistrată în certificatul de producător. Cu toate acestea, în urma verificărilor efectuate în timpul auditului şi a interviurilor luate producătorilor individuali a rezultat faptul că, încă nu s-au eliminat toţi falşii producători (**„bişniţari"**, **„mafia pieţelor"**), ceea ce a condus la scăderea numărului de tarabe destinate producătorilor particulari, creşterea preţurilor la o parte din produse, obligarea producătorilor să vândă unele produse cel puţin la nivelul preţului maximal stabilit de **„bişniţari"**. În prezent o parte din foştii „bişniţari" s-au constituit legal în S.C, A.F., P.F., practicând activităţi de comerţ în sectorul destinat persoanelor juridice.

De asemenea în timpul auditului, s-a constatat că o parte dintre persoanele fizice intervievate, nu au prezentat bonul valoric aferent taxelor datorate cu toate că au ocupat tarabele „cu plata la zi", (aspect ce poate fi confirmat de şefa serviciului pieţe ce a însoţit auditorul). Explicaţia lucrătorilor comerciali care nu au eliberat bonurile, a fost: „încasarea se poate face şi mai târziu", chiar dacă acţiunea s-a desfăşurat în jurul orei 15. Întrucât s-au stabilit anumite relaţii între lucrătorii comerciali cu rol de încasator-pieţe şi anumiţi comercianţi sau A.F, P.F, este necesară implicarea conducerii Direcţiei Pieţe pentru luarea măsurilor corespunzătoare.

Scanned with OKEN Scanner

2.2.3 Serviciul „Afişaj-reclamă"

Activitatea de **Afişaj -reclamă** au fost organizată şi funcţionează în cadrul Serviciului de administrare urbană, din cadrul Direcţiei tehnice, direcţie fără personalitate juridică. În cadrul Serviciului Administrare Urbana există un post de consilier cu atribuţii în acest domeniu, iar în cadrul DEFPL sunt două servicii cu atribuţii în ceea ce priveşte colectarea taxelor. Astfel, autorităţile administraţiei publice locale nu au organizat în cadrul serviciilor publice un **compartiment specializat** pentru organizarea şi exploatarea locurilor publice de afişaj şi reclame

Regulamentul local pentru alcătuirea şi amplasarea firmelor şi reclamelor publicitare, nu a fost elaborat.

Nu există structuri de monitorizare şi control a activităţii de afişaj-reclame. În lipsa unei structuri autorizate, disfuncţiile din teren a fost rezolvate de consilierul responsabil cu activitatea de reclamă şi publicitate din cadrul serviciului de administrare urbană. În prezent s-a înfiinţat o Direcţiei de Control, urmând a se angaja personal cu atribuţii privind controlul activităţii de publicitate.

Nu s-au elaborat unele proceduri de lucru în condiţiile existenţei unei diversităţi şi unui număr mare de mijloace publicitare, precum şi faptul că în această activitate sunt implicate mai multe birouri şi servicii din cadrul Primăriei.

Nu s-au creat unele baze de date care să permită confruntarea în orice moment a autorizaţiilor eliberate de serviciul urbanism, cu situaţia din teren;

Situaţia privind evoluţia încasărilor din taxă firmă, taxă reclamă şi publicitate, venituri din contracte asociere – exploatare mijloace publicitare, actualizate cu indicii de inflaţie, în lei Ron, în perioada 2002-2005 şi graficul aferent sunt prezentate în anexele nr. la prezentul raport.

Veniturile totale din această activitate, au crescut de la 474.710 lei Ron în 2002, la 749.344, lei RON în 2003, respectiv la 799.415 lei RON în 2004 şi 748.078 lei Ron în 2005. Astfel veniturile din reclamă şi publicitate au crescut în 2005 faţă de anul 2002 cu 58%. Veniturile din 2005 faţă de anul 2003 s-au realizat în procent de 99,83%, iar faţă de 2004, în procent de 93,58%:

Scanned with OKEN Scanner

Nr.	Explicaţii	Venit realizat	Venit realizat	Venit realizat	Venit	Venit
1	Taxa firma	39,49	145.826,89	155.048,51	172.625,72	96.570,85
2	Taxa reclama, publicitate	62.493,08	101.767,11	139.376,48	144.317,80	20.694,54
3	Taxa asociere	412.177,83	501.749,62	504.990,96	431.135,00	183.407,00
Total încasări		474.710,40	749.343,62	799.415,95	748.078,52	300.672,39

Nr.	Explicaţii	Diferenţă venit realizat 2005/2002		Diferenţă venit realizat 2005 / 2003		Diferenţă venit 2005/ 2004	
		Absolută (RON)	Relativă (%)	Absolută (RON)		Relativă (%)	Absolută (RON)
1	Taxa firma	172.586,23	437.137,81	26.798,83	118,38	118,38	17.577,21
2	Taxa reclama, publicitate	81.824,72	230,93	42.550,69	141,81	141,81	4.941,32
3	Taxa asociere	18.957,17	104,60	-70.614,62	85,93	-73.855,96	85,37
Total încasări		273.368,12	157,59	-1.265,10	99,83	-51.337,43	93,58

Referitor la contractele de asociere încheiate de Consiliul Local în vederea exploatării terenurilor pentru amplasarea de mijloace publicitare de către asociaţi în scopul realizării serviciului de reclamă şi publicitate direct sau prin intermediere.

În condiţiile art.78 din Legea nr.69/1991, art.38(2) legea 215/2001, art.251-254 din Codul Comercial şi a HCL 66/1999, 699 /2003, 777/2004 şi 999/2005, au fost încheiate contracte de asociere, prelungite prin acte adiţionale.

În conformitate cu H.C.L. 66/2003 modificată şi completată prin HCL 999/2005, societăţile care desfăşurau la acea dată activitate de publicitate exterioară pe raza oraşului au prezentat documentaţia necesară eliberării licenţei de publicitate. În urma analizării documentaţiilor, din cele şapte societăţi care au depus documentaţii, au fost licenţiate cinci societăţi: S.C. Publicitate S.A., S.C. Reclama Romania S.R.L., S.C. Network Sud S.R.L., S.C. XL S.R.L. şi S.C. Romanian Network S.R.L.

Pentru societăţile licenţiate au fost întocmite contractele de asociere cu Consiliul Local, conform contractului cadru aprobat prin H.C.L. 788/2004. C.L. participă cu dreptul de folosinţă constituit în temeiul drepturilor de proprietate asupra terenurilor, iar asociaţii participă cu finanţarea, coordonarea, realizarea şi punere în exploatare a mijloacelor publicitare. În plan financiar ***autoritatea publică locală cedează firmelor cu care este asociată 65% din valoarea contractelor de exploatare a mijloacelor de publicitate (panouri publicitare) amplasate pe terenurile puse la dispoziţie de către Consiliul Local.***

Scanned with OKEN Scanner

Din analiza modului de respectare a clauzelor contractuale, de către cele 5 firme, s-a constatat:

În conformitate cu prevederile art.13 din contractele de asociere aceste societăți au obligația să plătească Consiliului Local **un procent de 35% din valoarea contractelor de exploatare a mijloacelor de publicitate** (panouri publicitare) amplasate pe terenurile puse la dispoziție de către Consiliul Local, dar nu mai puțin de 0,5 euro/luna/m² de suprafață afișabilă, tarif ce se va plăti și în perioada când panoul nu este ocupat.

Întrucât în contractele de asociere încheiate nu s-a definit termenul de „contracte de exploatare a mijloacelor de publicitate", societățile au interpretat că datorează 35% numai din valoarea contractelor de prestare a serviciului de reclamă și publicitate și nu și din valoarea contractelor de întreținere sau orice alt tip de contracte care au legătură cu exploatarea mijloacelor publicitare.

În aceste condiții societățile asociate nu au pus la dispoziția primăriei toate contractele încheiate și derulate pentru exploatarea mijloacelor publicitare (panouri) amplasate pe terenurile ce fac obiectul contractului, în vederea verificării realității declarațiilor și a sumelor datorate și nici nu au pus la dispoziția Consiliului Local –DEFPL - Serviciul Venituri din Contracte, trimestrial, în termen de 10 (zece) zile de la expirarea fiecărui trimestru, declarație pe propria răspundere, privind valoarea tuturor contractelor.

Inspectorii din cadrul Serviciului Venituri din Contracte au fost în imposibilitatea de a verifica declarațiile depuse în baza contractului, în condițiile în care, nu dețin toate contractele încheiate de aceste societăți, pentru panourile amplasate pe raza orașului.

La recomandarea auditorului, primarul a dispus efectuarea de controale de către inspectorii din cadrul Direcției de Finanțe Publice Locale, la sediul societăților, în vederea verificării declarațiilor cu toate contractele încheiate de aceste firme, privind întreținere/exploatare panouri publicitare, prevăzute în anexele la contractele de asociere.

Diferențele constatate și nedeclarate (vezi tabelul de mai jos), și calculul accesoriilor aferente au fost consemnate în rapoartele de inspecție fiscală nr.52367/14.06.2006 și nr.52136/14.06.2006 precum și în deciziile de impunere nr.52174/13.06.2006 și nr.52366/14.06.2006.

Scanned with OKEN Scanner

Denumire Societate	Nr. contract asociere	Nr. act control	Dif. stabilită impozit/ taxa pe teren	Dif. stabilită taxa mijl.de recl. şi publicat.	Alte taxe *)
XL S.R.L.	13333/ 12.12. 2005	Decizia de impunere nr. 11111/ 11.11. 2006	25 Ron şi 12 Ron accesorii	49,97 euro şi 42 Ron accesorii	350 Ron taxă şi 36 Ron accesorii
		Raport de control nr. 121212/ 11.11.2006	-	-	-
Reclama	13334/ 12.12. 2005	Decizia de imp.nr. 11112/ 11.11.06	86 Ron şi 38 ron accesorii	11,44$ şi 2,28 euro şi 64 Ron accesorii	350 Ron taxă şi 36 ron accesorii
		Raport de control nr. 121213/ 11.11.2006	-	-	-

*- taxa pentru sprijinirea sportului si taxa câini comunitari;

S.C. Publicitate S.A., nu a pus la dispoziţia D.G.F.P.L. toate contractele ce privesc exploatarea panourilor amplasate pe terenurile ce fac obiectul contractului de asociere nr. 11115/10.10.2006; a modificat unele coduri de panouri fată de cele prevăzute în anexele de la acest contract, cu consecinţe asupra identificării panourilor, nu au fost declarate corect suprafeţele neafişate ale panourilor ce fac obiectul contractului de asociere, aspecte constatate de către organul de inspecţie fiscală prin compararea declaraţiilor cu contractele de publicitate.

Pentru soluţionarea problemelor constatate, s-au făcut recomandări în timpul auditului, în sensul elaborării şi supunerii spre aprobarea Consiliului local a unui Proiect de Hotărâre pentru modificarea şi completarea H.C.L. nr. 777/2004 privind aprobarea formei de contract de asociere între Consiliul Local şi societăţile comerciale care desfăşoară activitate de publicitate exterioară pe raza oraşului.

Scanned with OKEN Scanner

Urmare confruntării datelor culese din teren în timpul auditului, cu evidențele de la nivelul autorităților s-au constatat diferențe semnificative (susținute prin probe-fotografii – anexe la prezentul raport de audit), respectiv, societăți care au amplasat mijloacele publicitate, fără autorizarea serviciului de urbanism, care nu au achitat taxele pentru reclamă şi publicitate şi care nu au depus declarații s-au au declarat incorect suprafețele afişate pentru plata taxei de publicitate, nu au achitat taxa de instalare bannere, pentru o parte din totemurile instalate pe domeniul public societățile nu au încheiat contracte de folosință pentru terenul aferent şi nu au achitat redevența, societățile care au afişe pe tonete nu au fost licențiate ca operatori de publicitate şi nu au achitat taxa pentru publicitate, la o parte din societăți deşi contractele de asociere au expirat, nu au demontat panourile, pe cheltuiala lor, etc..

Faptul că fondul de timp alocat pentru audit nu a permis valorificarea integrală a diferențelor, la recomandarea auditorului, s-a constituit o comisie de inventariere, prin Dispoziția primarului nr.777/10.05.2006, care a continuat inventarierea mijloacelor publicitare de pe domeniul public şi privat al oraşului, dar care nu au reuşit să valorifice rezultatele acesteia, până la încheierea acțiunii de audit, urmând a fi identificate toate societățile care au instalat mijloace publicitare neautorizate, prin confruntarea cu evidențele contabile şi cele de la urbanism şi luarea masurilor de intrare în legalitate acolo unde se impune, respectiv printr-un control fiscal să se stabilească sumele datorate şi penalitățile aferente.

Din confruntarea datelor din teren, cu evidențele de la nivelul autorităților s-au constatat următoarele diferențe:

Scanned with OKEN Scanner

NR. CRT.	DENUMIRE MIJLOC PUBLICITAR	NR. TOTAL, BUC.	DIN CARE:			OBSERVAŢII
			NR. MIJLOACE AUTORIZATE	NR. MIJLOACE SCUTITE	NR. MIJLOACE NEAUTORIZ	
1.	BANNERE PE STÂLPI RTP SAU EON	66	21	8	36	A FOST TRIMISĂ ADRESA NR. 666/ 13.05. 2006 CĂTRE R.T.P. PENTRU DEMONTARE
2.	TOTEMURI PE DOMENIUL PUBLIC ŞI PRIVAT	81	12	-	69	SE VA PROCEDA LA IDENTIFICAREA FIECĂREI SOCIETĂŢI, A DECLARAŢIILOR PE CARE LE DEPUN, DACĂ CORESPUND SUPRAFEŢELE DECLARATE CU CELE DIN TEREN, IAR DACĂ NU SUNT DECLARATE VOR FI SOMATE SĂ INTRE ÎN LEGALITATE, URMÂND CA BIROUL CONTROL FISCAL PERSOANE JURIDICE SĂ STABILEASCĂ SUMA CE TREBUIE ACHITATĂ (INCLUSIV PENALITĂŢILE AFERENTE).
3.	TONETE	20	-	-	20	RECLAMĂ FĂCUTĂ DE SOCIETĂŢI NELICENŢIATE CARE NU AU ACHITAT TAXA DE PUBLICITATE DE MINIM 75.000 RON/AN.
4.	MESH-URI PE CLĂDIRI	31	11		20	LA DATA DE 23.06.2006 NICI O SOCIETATEA DE PUBLICITATE NU AVEA DEPUSĂ LA DEFPL DECLARAŢIA PENTRU PLATA TAXEI DE PUBLICITATE.
5.	PLĂCUŢE, CASETE PE STÂLPI PROPRII PE DOMENIUL PUBLIC	119				SE VA PROCEDA ÎN CONTINUARE LA IDENTIFICAREA TUTUROR SOCIETĂŢILOR ŞI VOR FI LUATE MĂSURILE DE INTRARE ÎN LEGALITATE: AUTORIZARE, ÎNCHEIERE CONTRACTE DE FOLOSINŢĂ A DOMENIUL PUBLIC ŞI PLATA TAXELOR AFERENTE.

Scanned with OKEN Scanner

6.	PANOURI PE DOMENIUL PRIVAT	60	57	-	3	S.C. DCC – 1BUC- LOCAȚIE ABANDONATĂ S.C. STAMPA – 2BUC.LOCAȚII ABANDONATE, CARE NU AU FOST DEMONTATE.
7.	FIRME, PANOURI, BANNERE PE CLĂDIRI LA LOCUL DE DESFĂȘURARE A ACTIVITĂȚII – DOMENIU PRIVAT	93				SITUAȚIA DE LA DEFPL PRIVIND SOCIETĂȚILE CARE PLĂTESC TAXĂ FIRMĂ VA FI CONFRUNTATĂ CU SITUAȚIA DIN TEREN, DUPĂ IDENTIFICAREA DENUMIRII TUTUROR SOCIETĂȚILOR
8.	CASETE ȘI PLĂCUȚE PE STÂLPII RTP ȘI EON	614	420	-	194	ESTE NECESARĂ IDENTIFICAREA TUTUROR FIRMELOR CARE AU AMPLASAT PLĂCUȚE ȘI CASETE PE STÂLPII RTP SAU EON, IAR CELE CARE NU FIGUREAZĂ ÎN EVIDENȚELE DEFPL VOR FI SOMATE SĂ PLĂTEASCĂ TAXELE DE PUBLICITATE AFERENTE PERIOADEI ÎN CARE AU FOST AMPLASATE, IAR CELE NEAUTORIZATE VOR FI DEMONTATE
9.	PANOURI MOBILE, PE TROTUAR, ÎN FAȚA SOCIETĂȚILOR	79				SITUAȚIA PANOURILOR MOBILE DE PE TROTUARE, URMEAZĂ SĂ FIE REGLEMENTATĂ PRIN REGULAMENT.
10.	PANOURI ALE SOCIETĂȚILOR LICENȚIATE AMPLASATE PE DOMENIUL PUBLIC	184			4	SC RECLAMA - 1 PANOU NEAUTORIZAT ȘI SC XL - 3 BUC. SE VA SOLICITA PLATA TAXELOR AFERENTE ȘI SE VA PROCEDA FIE LA DEMONTAREA ACESTORA, FIE LA AUTORIZAREA LOR ÎN URMA DESFĂȘURĂRII UNEI LICITAȚII PUBLICE
11.	CITY LIGHT-URI PE DOMENIUL PUBLIC AMPLASATE DE SOCIETĂȚILE LICENȚIATE	85			2	PANOURI NEAUTORIZATE, AMPLASATE DE SC RECLAMA. MĂSURI – IDEM PCT.10
12.	STAȚII PE DOMENIUL PUBLIC	13			3	PANOURI NEAUTORIZATE, AMPLASATE DE SC RECLAMA. MĂSURI – IDEM PCT.10

Scanned with OKEN Scanner

2.2.4 Serviciul „Iluminat public".

Până în luna august 2005, activitatea de iluminat public a fost organizată în cadrul Serviciului de administrare urbană, fără independență, funcțională şi organizatorică, în subordinea Direcției tehnice, direcție fără personalitate juridică. Începând cu data de 01.10.2005 au intrat în vigoare contractele de „Delegarea prin concesionare a serviciului de iluminat public".

Prin HCL nr.495/2004 s-a aprobat regulamentul cadru şi contractul cadru pentru „Delegarea gestiunii prin concesionare a serviciului de iluminat public". Indicatorii de performanță au fost aprobați prin acest regulament. S-a întocmit şi un studiu de oportunitate privind necesitatea delegării serviciului de iluminat public.

În urma analizării ofertelor au fost desemnate câştigătoare societățile **S.C. Lumina S.A.** pentru **Sectorul I şi S.C. Iluminări S.A.** pentru **Sectorul II**, cu care s-au încheiat contracte de delegare a serviciului de iluminat public înregistrate sub nr. 20000/09.03.2005.

Durata contractelor de concesiune este de **10 ani**, din care durata realizării reabilitării sistemului de iluminat public (modernizarea, reabilitarea, extinderea sistemului de iluminat public şi realizarea accesului facil la aparatele de comandă şi echipamentele de măsurare prin separarea lor de celelalte instalații din posturile de transformare) este de **36 luni** de la autorizarea şi avizarea proiectelor de execuție.

Serviciile de întreținere şi exploatare a corpurilor de iluminat public din rețeaua electrică a oraşului au fost asigurate în perioada septembrie 2002 – august 2005 de către S.C. ELECTRICA S.A. în baza Contractului nr.5555/01.01.2002 privind întreținerea şi exploatarea corpurilor de iluminat public din rețeaua electrică de iluminat public a oraşului.

Costurile de iluminat public, se acoperă integral din bugetul local şi cuprind două componente majore: contravaloarea curentului electric şi reparațiile şi întreținerea infrastructurii. Curentul electric consumat se plăteşte de către Primărie, iar pentru repararea şi întreținerea infrastructurii s-a încheiat un contract cu SC Electrica SA care are în administrare rețelele electrice, contract negociat anual prin semnarea unei anexe la contract.

Aşa cum rezultă din tabelul de mai jos cheltuielile totale privind serviciile de iluminat public, au crescut în anul 2005 față de anul 2002 cu 11,21%, față de anul 2003 cu 47,32% şi față de 2004 cu 11,95%. În totalul

Scanned with OKEN Scanner

cheltuielilor ponderea o deţin cheltuielile cu iluminatul public, care reprezintă în medie 93.43% din totalul cheltuielilor aferente serviciului de iluminat. Cheltuielile de întreţinere reprezintă în medie 6% din totalul cheltuielilor.

Evoluţia cheltuielilor privind activitatea de iluminat public în perioada 2002-2005

Anii	Total*) Cheltuieli	Din care:			% 2005/ 2002- 2004
		Iluminat	Materiale întreţinere	Cheltuieli de capital	
2002	3.703.768	3.542.377	161.391		111,21
2003	2.795.877	2.594.384	201.494		147,32
2004	3.804.822	3.375.650	303.640	125.532	111.95
2005	4.118.860	3.979.040	139.820		

*) actualizate cu indicii de inflaţie şi denominate

Tariful la energia electrică livrată consumatorilor captivi este reglementat de Autoritatea Naţională de Reglementare în Domeniul Energiei.

S.C. Electrica S.A – actuala **S.C. EON S.A., a achiziţionat energia electrică din Sistemul Energetic Naţional** conform contractelor reglementate de vânzare-cumpărare a energiei electrice din perioada 2002 - 2006, încheiate anual.

Cauzele reale ale menţinerii disconfortului şi pericolului pentru cetăţeni, o constituie remedierea cu întârziere a defectelor de cablu şi din posturile de transformare de către S.C. E.ON S.A., care are în proprietate reţeaua de iluminat public din oraş. Având în vedere că defectele de cablu sunt rezolvate cu întârziere au avut loc întâlniri între reprezentaţii E.ON, Primăria oraşului, S.C. Lumina S.A. şi S.C. Iluminări S.A. şi în perioada auditului s-au încheiat „Proceduri pentru lucrări în instalaţiile de iluminat public„ în care s-a stabilit modul de remediere a disfuncţionalităţilor ce se înregistrează în sistemul de iluminat public.

Performanţa sistemului de iluminat public este diminuată în proporţie de 70% de remedierea cu întârziere a defectelor de cablu şi a celor din posturile de transformare.

Disfuncţionalitatea a apărut datorită faptului că:

1. S-au transmis sarcini către autorităţile locale privind serviciului de iluminat public fără transmiterea patrimoniului. Conform art.13 (1) din Legea nr.570/2004, bunurile aferente infrastructurii tehnico-edilitare

Scanned with OKEN Scanner

afectate activității de iluminat public, înregistrate în patrimoniul societăților comerciale filiale de distribuție şi furnizare a energiei electrice, sunt proprietatea acestora (e cazul S.C.F.D.F.E.E. „Electrica"S.A.).

Operatorul căruia i s-a încredințat serviciul de iluminat public foloseşte sistemul de iluminat public aflat în patrimoniul F.D.F.E.E. „în termenii şi în condițiile negociate direct de către operatorul autorizat cu proprietarul acestor bunuri". Faptul că rețelele de iluminat public sunt în proprietatea S.C. Electrica – privatizată E.O.N. şi nu aparțin domeniului public al autorităților administrativ teritoriale a determinat ca delegarea de gestiune a serviciilor de iluminat public să nu poată fi urmată şi de darea în administrare a rețelelor de iluminat public către operatorul căruia i s-a delegat gestiunea.

Până la data auditului nu au fost înregistrate în patrimoniul primăriei bunurile ce intră în alcătuirea sistemului de iluminat public, cu excepția obiectivului de investiții în curs „Extindere iluminat public XX", realizat în baza contractului nr.8888/08.08.2003 de către S.C. Service S.R.L:, cu finanțare de la bugetul local, de la cap.63, art.72, în valoare de 115.591 lei Ron.

2. Nu există o corelare foarte bună între O.G.71/2002 şi regulamentele ANRE privind delegarea de gestiune, responsabilități, sancțiuni. Serviciile de iluminat public se gestionează şi se administrează de operatori, care nu au fost licențiați şi autorizați în condițiile legii. Nu,au fost respectate de către A.N.R.S.C prevederile OG 42/2003 pentru licențierea operatorilor. Până în prezent nu este aprobat un regulament privind acordarea licențelor şi autorizațiilor pentru iluminat public.

Alte disfuncționalități:

- Nu există o evidență a operatorilor performanți;
- Nu s-a putut cuprinde în contract clauze care să prevadă penalizarea operatorului în cazul retragerii licenței, mergând până la rezilierea contractului;
- ANRE nu se poate implica în controlarea activității operatorului. E necesar să se facă propuneri de îmbunătățirea cadrului legislativ pentru toate activitățile din sectorul energiei electrice, cu acceptul A.N.R.E., inclusiv cele legate de extinderea şi dezvoltarea rețelei electrice de distribuție şi asigurare a accesului la rețea.

Scanned with OKEN Scanner

2.3 Constatări cu privire la informarea şi sondarea opiniei publice

Autoritățile publice locale nu au informat periodic şi nu au consultat cetățenii cu privire la stabilirea politicilor şi a strategiilor locale de organizare, gestionare şi dezvoltare a serviciilor publice şi a infrastructurii edilitar-urbane. Singurul mijloc de informare a constat în publicarea pe site-ul Primăriei şi afişarea la sediul acesteia a proiectelor de hotărâre privind serviciile publice de administrare a domeniului public şi privat de interes local privind: parcările, piețele, afişaj-reclamă şi iluminatul public.

Nu a fost stabilită o strategie de dezvoltare şi funcționare a serviciilor publice auditate, organizarea şi funcționarea acestor servicii realizându-se în funcție de oportunități, în baza planului urbanistic general.

Sondajul realizat de echipa de audit este numai o încercare de a „lua pulsul" opiniei publice, în condițiile în condițiile în care autoritățile locale nu au efectuat/comandat nici un sondaj de opinie privind serviciile publice auditate, chiar dacă aveau obligația legală să facă acest lucru.

În condițiile în care numărul populației totale stabilă oraş comunicat de „Direcția de statistică", este de 330.216 locuitori, pentru a stabili un eşantion reprezentativ s-a folosit soft-ul IDEA, selecția făcându-se printr-o eşantionare simplă, care presupune existența unor şanse egale pentru fiecare element al populației. S-au selectat câte un eşantion din numărul cetățenilor care figurau în baza de date a „Direcției regim permise de conducere şi înmatriculare a vehiculelor", din numărul contribuabililor ce figurează în evidențele Direcției de impozite şi taxe locale, posesori de autoturism proprietate personală, precum şi un număr de salariați ai societăților de subordonare locală, în calitate de beneficiari ai serviciilor publice, care locuiesc la bloc şi în imobile individuale, în centrul municipiului cât şi în cartierele mai depărtate (cu sprijinul conducerii primăriei şi societăților). Pentru activitatea din piețe s-au mai completat chestionare şi de către unii producători individuali şi comercianți. Răspunsurile date de respondenți în număr de 3286 (ceea ce reprezintă 0,99% din numărul populației totale stabilă în oraş), au fost centralizate pentru fiecare tip de serviciu: parcări,piețe,iluminat public, printr-un soft specific sondajelor de opinie, marja de eroare fiind de 0,02%.

Scanned with OKEN Scanner

Constatări privind sondajul de opinie efectuat în timpul acţiunii de audit pentru serviciul „Parcări":

Din numărul de 3286 respondenţi care au răspuns la chestionare, 43,75% deţin autoturism, 33% dintre ei ştiu cine administrează parcările, 90% au considerat faptul ca există o criza a locurilor de parcare şi peste 56% o pun pe seama creşterii explozive a numărului de autoturisme, 26% pe dezinteresul primăriei şi numai 3% pe interesul primăriei de a încasa bani.

Peste 26% recunosc ca menirea acestui serviciu este să crească gradul de civilizaţie şi confort, în timp ce 28 % susţin contrariul, iar 59% recunosc că nu au fost informaţi de primărie asupra preocupărilor acesteia pentru îmbunătăţirea situaţiei privind parcările.

Preocuparea pentru gestionarea crizei de locuri de parcare din parte autorităţii este percepută de 36%. Peste 21% apreciază interesul autoritarii de a coopera cu asociaţiile de proprietari pentru realizarea parcărilor de reşedinţă. Un număr de 40% cred că licitarea locurilor în parcările de reşedinţă ar viza confortul cetăţenilor. În privinţa extinderii tarifării pentru noi parcări, inclusiv cele de reşedinţă, peste 15% agreează ideea, dar 49% se opun acestui lucru, 38% consideră că tarifarea este normală suportabilă în parcările cu timp limitat. De modul cum se prezintă parcările s-au declarat mulţumiţi 24%, nu prea mulţumiţi 32 % şi nemulţumiţi 24%. Numai 2% consideră că s-au efectuat frecvent sondaje de către Primărie, 8% rar şi 47 % niciodată.

Introducerea de către primărie a unei taxe locale speciale pentru parcare este agreată de 14% , 15% cu anumite condiţii, iar 55% resping această soluţie. La întrebarea dacă sunt mulţumiţi de modul cum se desfăşoară serviciul de parcare: 54% nemulţumit şi 18% total nemulţumiţi, 4% sunt foarte mulţumit, 24% mulţumiţi.

Constatări privind sondajul de opinie efectuat în timpul acţiunii de audit pentru serviciul „Pieţe":

Au fost chestionaţi 3298 de persoane, dintre care, 57% îşi au domiciliul în zone mai îndepărtate de centru. La întrebarea "Câte sesizări şi reclamaţii aţi făcut până acum?" 2% foarte multe şi 74% deloc.

La întrebarea „Cunoaşteţi cine gestionează pieţele agroalimentare din cartierul dvs.?", 65% au răspuns corect – direcţia din cadrul primăriei, 7% ştiu, diferenţa-alte răspunsuri.

Scanned with OKEN Scanner

Conform informațiilor cuprinse în diagrama de mai jos, 55% din persoanele intervievate cred că în prezent există o criză privind piețele agroalimentare, criza referindu-se la: capacitate redusă față de populația zonei, prețuri exagerate, 32% cred că nu există o criză și 13% nu știu.

În legătură cu cauzele reale ale disfuncționalităților legate de piețe, este de reținut ca 29% au răspuns tolerarea autorităților a așazisei mafii a pieții, 16% număr insuficient față de numărul populației, 7% nu știu, iar restul răspunsurilor au fost repartizate pe celelalte opțiuni.

La întrebarea: „Cui credeți că se datorează, și în ce măsură, faptul că piețele nu funcționează la parametrii optimi ?" – 67 % în exclusivitate primăriei și 15% nu știu.

27% dintre intervievați, apreciază ca serviciul public răspunde cu preponderență intereselor legitime ale cetățenilor, 47% în principal ca sursă de venituri la bugetul local

La întrebarea: „Ați fost informat de către primărie asupra preocupărilor acesteia pentru îmbunătățirea situației privind piețele ?", 60% au spus „Nu" 23% „am aflat din mass-media", 5% nu știu. De asemenea 52% consideră că autoritățile nu iau măsurile necesare pentru atragerea în piețe a producătorilor agricoli direcți, pe când 25% dintre respondenții considera ca „da",21% nu știu, alte răspunsuri 2%.

24% din respondenți, consideră că primăriile și celelalte organe ale statului (protecția consumatorului poliție, ș.a.) nu doresc cu adevărat eliminarea așa zisei „mafii a piețelor", generată și generatoare de corupție, 17% susțin că „Da" , 3% consideră că „Nu, dar mimează bunele intenții".

La întrebarea: „Primăria a desfășurat sondaje de opinie, referitoare la piețe, la care ați fost intervievat?", 42% au formulat răspunsul „niciodată", 4% frecvent, 16% rar, restul alte răspunsuri. De asemenea, 76% dintre respondenți consideră că pentru îmbunătățirea serviciului „piețe", cetățenii trebuie să adreseze sesizări și reclamațiile privind eventualele deficiențe, 4% au răspuns „Niciodată " 50% apreciază că sesizările trebuiesc îndreptate către primărie.

La întrebarea prin care chestionatul este solicitat să formuleze o concluzie, 2% dintre respondenți sunt foarte mulțumiți de modul cum funcționează piața, 40% nemulțumiți, iar 47%, mulțumiți și 11% total nemulțumiți.

Scanned with OKEN Scanner

Constatări privind sondajul de opinie efectuat în timpul acțiunii de audit pentru serviciul „Iluminat public":

Din numărul total de respondenți 58%, locuiesc în zone mai îndepărtate de centru, 24% în zona imediat învecinată centrului, 5% în centru şi 13% alte variante

Peste 41% cunosc cine gestionează aceasta activitate - operatorul privat împuternicit de Primărie, iar 11% nu ştiu. 84% din respondenți cunosc că iluminarea arterelor de circulație, a străzilor şi aleilor, a parcurilor ş.a. (iluminat public) este finanțată din bugetele locale.

La întrebarea: Credeți că în prezent există o criză privind iluminatul public în localitatea dvs. ? 45% spun „Da", 41% „Nu".

Răspunsurile la cauzele reale ale menținerii disconfortului şi pericolului pentru cetățeni, cauzate de performanța redusă a serviciului de iluminat public: -25%, alocarea de fonduri insuficiente - 20%, lipsa monitorizării îndeplinirii indicatorilor de performanță, 17%, importanță redusă acordată acestui domeniu de către primării, iar 23% nu ştiu.

Răspunsurile la întrebarea Cui credeți că se datorează, şi în ce măsură, funcționarea necorespunzătoare a iluminatului public?- 33% a, atât primăriei cât şi operatorilor, 25% - cu preponderență operatorilor cărora primăriile le-au încredințat gestiunea serviciului, 16%, în exclusivitate primăriei .

44% dintre cei chestionați apreciază ca serviciul este orientat spre nevoile cetățeanului în vreme ce peste 28% afirmă că serviciu public este perceput de către autoritățile locale ca un domeniu consumator de fonduri bugetare.

Răspunsul la întrebarea „Ați fost informat de către primărie asupra preocupărilor acesteia pentru îmbunătățirea situației privind iluminatul public?": 57%, Nu, 3% Da, 23% - "Am aflat din mass-media", 8% "Nu ştiu".

28% consideră că există o preocupare de dezvoltare prin programe şi proiecte, 48% prin măsuri de mică amploare.

Relația corectă, orientată către cetățeni este înțeleasa de peste 32%. În ce priveşte consultarea de către autoritate, peste 75% neagă acest lucru.

Dacă primăria a desfăşurat sondaje în care să fie cooptați 38% spun."niciodată"4% frecvent, 20% „Nu am auzit de aşa ceva" iar dacă operatorul a făcut acest lucru peste 44% niciodată. Dacă pentru îmbunătățirea iluminatului public cetățenii trebuie să adreseze sesizări şi

Scanned with OKEN Scanner

reclamații pentru eventualele deficiente, 76% cred că acest lucru este necesar întotdeauna, 49% consideră că sesizările trebuie să fie adresate primăriei şi 26% operatorului şi numai 8% către Protecția consumatorului.

La întrebarea:"Credeți că sesizările vor fi luate în considerație cu seriozitate şi operativitate?" , 33% cred ca sunt luate în considerație, 26% spun „NU". De asemenea la întrebarea Câte sesizări şi reclamații ați făcut până acum? – 77 % „Deloc", 17% „puține", 4% „multe", 2% „foarte multe"

La câte sesizări s-a răspuns, 55% afirmă „peste jumătate", 24% foarte puține, 10% - toate, iar 6% niciuna. Daca au cunoştință de cooperarea dintre poliție şi autoritatea privind semnalarea disfuncționalităților sistemului de iluminat public pentru creşterea siguranței cetățenilor s-a răspuns cu da de 15%, nu 36% şi 32% nu ştiu.

Introducerea unei taxe speciale pentru iluminatul public este respinsă de 57% dintre persoane, în timp ce sunt mulțumiți de modul cum funcționează iluminatul public 58%.

3 Concluziile auditului

3.1 Concluzii generale

3.1.1 Cu privire la respectarea legislației specifice

Înființarea, organizarea, exploatarea, finanțarea, monitorizarea şi controlul activităților de parcări, administrare piețe, afişaj-reclama şi iluminat public s-au făcut, în mare parte, prin respectarea actelor normative în vigoare, privind: atribuirea gestiunii; asigurarea infrastructurii tehnico-edilitare; realizarea structurii administrativ funcționale şi tehnico-productive; recuperarea costurilor din venituri proprii dar şi acoperirea integrală sau parțială a unor cheltuieli din buget acolo unde condițiile au impus acest lucru; corelarea cerințelor cu resursele şi funcționarea în favoarea cetățeanului, dar s-au identificat şi unele activități care necesită îmbunătățiri:

- Autoritățile nu au stabilit Strategia de dezvoltare şi funcționare a serviciilor, contrar prevederilor art. 27 alin 2, OG71/2002. Dezvoltare şi funcționare a serviciilor s-au făcut cu respectarea planurilor de urbanism.;
- Serviciile publice au fost înființate şi organizate fără a exista unele studii de fundamentare, contrar prevederilor art.9, OG

Scanned with OKEN Scanner

71/2002, care să analizeze necesitatea şi oportunitatea înfiinţării serviciilor, să evalueze indicatorii tehnico-economici,etc., cu excepţia delegării gestiunii de iluminat public care s-a făcut după elaborarea unui studiu privind oportunitatea reabilitării, eficientizării şi extinderii sistemului de iluminat public.

- Din analiza modului de respectare a clauzelor contractuale, de către societăţile care au încheiat contracte de asociere privind exploatarea mijloacelor publicitare, s-a constatat faptul că deşi în conformitate cu prevederile art.13 din contractele de asociere ***Consiliul Local cedează firmelor cu care este asociată 65% din valoarea contractelor de exploatare a mijloacelor de publicitate (panouri publicitare) amplasate pe terenurile puse la dispoziţie de către acesta,*** societăţile asociate nu au pus la dispoziţia – Serviciul Venituri din Contracte, respectiv Serviciul Impunere Persoane Juridice, la cererea acestora, copii după toate contractele încheiate de operatorii de publicitate cu beneficiarii acestui serviciu, în vederea cunoaşterii exacte a taxei de reclamă şi publicitate datorate în vederea verificării realităţii declaraţiilor şi a sumelor datorate.
- Nu s-a respectat legislaţia privind autorizarea tuturor mijloacelor publicitate amplasate pe domeniul public sau privat:
- performanţa sistemului de iluminat public a fost diminuată de remedierea cu întârziere a defectelor de cablu şi a celor din posturile de transformare, disfuncţionalităţi ce au apărut datorită faptului că, A.N.R.S.C. nu a adaptat Regulamentul privind acordarea licenţelor, Ordinul nr. 140/2003, astfel încât să fie cuprins şi serviciul de iluminat public (art.4 alin.2; art.12 alin.7/ OG 42/2003). Serviciile de iluminat public se gestionează şi se administrează de operatori, care nu au fost licenţiaţi şi autorizaţi în condiţiile legii. Participarea operatorilor la procedura de delegare a gestiunii trebuia să se facă în baza autorizaţiei eliberate de ANRSC, care până în prezent nu a adaptat Regulamentul privind acordarea licenţelor;
- Nu s-a putut cuprinde în contract clauze care să prevadă penalizarea operatorului în cazul retragerii licenţei, mergând până la rezilierea contractului;

Scanned with OKEN Scanner

3.1.2 Cu privire la nivelul performanţei („3E") cuprinsă în regulamente şi contractele de delegare a gestiunii

În Regulamentele de organizare şi funcţionare a serviciilor ce funcţionează în gestiunea directă a administraţiei locale (parcări, piețe şi afişaj reclamă şi publicitate) nu sunt prevăzuți indicatori de performanță de tip calitativ: confortul cetățenilor, aspectul civilizat al localităților, fluidizarea traficului auto, cu excepția serviciului de iluminat public, unde în contractele de delegare de gestiune prin concesiune, au cuprinşi indicatori de performanță cantitativi şi calitativi.

Obiectivele din contractele de delegare, corespund cu cele din studiu de oportunitate elaborat de primărie, în lipsa unei strategii de dezvoltare a serviciilor publice şi cu conținutul caietelor de sarcini

În cazul iluminatului public, cu toate că era abilitată prin lege să-şi exercite competențele (OG 42/2003), A.N.R.S.C. nu a modificat Regulamentul de licențiere (Ordinul 140/2003) în vederea cuprinderii şi a serviciului de iluminat public, situație care a avut consecințe în planul performanței acestui serviciu.

Cauzele reale ale menținerii disconfortului şi pericolului pentru cetățeni, cauzate de performanța redusă a serviciului de iluminat public o constituie remedierea cu întârziere a defectelor de cablu şi din posturile de transformare de către S.C. E.ON S.A, care are în proprietate rețelele de iluminat public ce nu aparțin domeniului public al autorităților administrativ teritoriale.

3.1.3 Cu privire la performanţa activităţii de monitorizare şi control

Activitățile de parcări, administrare piețe, afişaj-reclamă funcționează în gestiune directă a autorităților locale. În cadrul regulamentelor de organizare şi funcționare se fac doar câte referiri la activitatea de control.

Autoritățile nu au stabilit şi implementat proceduri scrise corespunzătoare de monitorizare şi control şi nici nu au fost înființate structuri specializate pentru monitorizare şi control în domeniu:

- conf. ROF în cadrul Serviciului Administrare Urbană există doi agenți constatatori desemnați a urmări, verifica şi monitoriza lucrările din cadrul contractelor de delegare a gestiunii serviciului de iluminat public. În perioada auditului s-au făcut

Scanned with OKEN Scanner

demersurile necesare pentru angajarea personalului cu atribuții privind controlul activității de publicitate, în compartimentul nou înființat din cadrul Direcției de Control înființată în acest an;
- activitatea salariaților din parcări este zilnic urmărită/coordonată de inspectorii DAPPP, conform sarcinilor de serviciu;
- controlul activităților din piețe se realizează de corpul de control al primarului şi de celelalte organe abilitate de lege;
- activitatea de iluminat public, pe cele două sectoare ale municipiului, este monitorizată de doi agenți constatatori, care verifică starea sistemului de iluminat public şi lucrările executate de cele două societăți. Sesizările privind disfuncționalitățile din sistemul de iluminat public sunt înregistrate la Primărie (CIC sau Serviciul Administrare Urbană, dispeceratele celor două societăți şi E.ON) de unde sunt preluate de agenții constatatori.

În concluzie, nu sunt manuale de proceduri în care să fie prevăzute, în mod elaborat şi complex, atribuțiile de monitorizare şi control specifice serviciilor publice de administrare a domeniului public şi privat de interes local privind parcările, piețele, afişaj-reclamă şi iluminatul public.

3.1.4 Cu privire la modul în care sunt respectate prevederilor din regulamente şi din contractele de delegare a gestiunii

Activitățile de parcări, administrare piețe, afişaj-reclamă funcționează în gestiune directă a autorităților locale. Prevederile generale cât şi cele specifice acestor activități incluse în regulamentele de organizare şi funcționare, au fost respectate sub aspect tehnic şi financiar, al obiectului de activitate, al scopului şi destinației bunurilor deținute.

Obiectivele prevăzute contractele de delegare a gestiunii prin concesiunea serviciilor de iluminat public sunt îndeplinite de către operatori, cu excepția unor situații ce pot apare din motive „neimputabile" autorităților locale şi nici operatorilor, cum sunt remedierile cu întârziere a defectelor de cablu şi din posturile de transformare de către S.C. E.ON S.A. (societate privatizată), în condițiile în care rețelele de iluminat public, nu aparțin domeniului public al autorităților administrativ teritoriale.

Scanned with OKEN Scanner

3.2 Concluzii specifice fiecărui serviciu public

3.2.1 Serviciul „Parcări"

Înființarea, organizarea, exploatarea parcărilor cu plată s-a făcut în general în condițiile legii, dar s-au identificat şi unele activități care necesită îmbunătățiri:

- Activitățile de parcări, funcționează în cadrul D.A.P.P.P., în gestiunea directă a autorităților locale. Nu s-a organizat un compartiment distinct privind activitatea de parcări, care să fie independent organizațional şi funcțional.
- Nu s-a stabilit o Strategie de dezvoltare şi funcționare a activității de parcări în perioada supusă auditării, dezvoltarea şi funcționarea acestei activități făcându-se în funcție de oportunități, cu respectarea planului urbanistic general.
- Autoritățile nu au stabilit şi implementat proceduri scrise corespunzătoare de monitorizare şi control şi nici nu au fost înființate structuri specializate pentru monitorizare şi control a parcărilor, dar activitatea salariaților din parcări este zilnic urmărită/coordonată de inspectorii DAPPP, conform sarcinilor de serviciu.
- Nu s-a elaborat un Regulament propriu activității de parcare în care să fie incluşi indicatori de performanță cantitativi sau calitativi. În perioada auditului, s-a elaborat un Regulament de exploatare domeniului public destinat staționării şi parcării cu plată a autovehiculelor în oraş, ce urmează a se supune spre aprobarea Consiliului Local. De asemenea s-a întocmit un proiect de hotărâre pentru delegarea gestiunii prin concesionare a serviciului public de staționare şi parcare cu plată de pe raza oraşului
- În condițiile în care abonamentele dau o siguranță şi o continuitate în realizarea veniturilor, nu s-au găsit soluții de stimulare a posesorilor de autoturisme să achiziționeze un număr mai mare de abonamente, prin acordarea unor facilități de ordin valoric, prin reducerea valorii individuale a acestora la nivelul unei luni calendaristice comparativ cu valoarea bonurilor valorice pentru aceeaşi perioadă;

Scanned with OKEN Scanner

- În lipsa unei politică organizaționale şi financiare, Primăria nu a supus aprobării studii de fezabilitate privind reabilitarea, modernizarea şi extinderea dotărilor publice aferente serviciului de staționare cu plată aflate în proprietate, nu a investit în dezvoltarea unor parcări zonale şi minimale, a unor lucrări de extindere a numărului locurilor de parcare inclusiv a unor parcări supraetajate, în dotarea cu aparate de taxare a parcărilor, evitându-se astfel încasarea taxei de staționare prin agenți încasatori, cât şi distribuirea tichetelor prin intermediul acestora, eficientizând astfel serviciul de parcări.
- În perioada supusă auditării, nu s-a supus aprobării Consiliului local, un Proiect de Hotărâre, care să reglementeze parcarea taxiurilor, ca în schimbul atribuirii de locuri speciale din domeniul public pentru parcare, să se plătească un abonament lunar;
- Nu s-au luat măsuri corespunzătoare de vânzare prin licitație, în conformitate cu prevederile legale, a vehiculelor abandonate sau fără stăpân trecute în domeniul privat al oraşului.
- Autoritățile administrației publice nu a finalizat acțiunea de identificare împreună cu asociațiile de proprietari a spațiilor aflate la mai puțin de 30 m de frontul imobilelor, care pot fi amenajate ca parcări de reşedință, acțiunea a fost stopată de apariția Legii 247/2005 care modifică legile privind retrocedările

3.2.2 Serviciul „Pieţe"

- Înființarea, organizarea, exploatarea, finanțarea şi administrarea piețelor, s-au făcut, în mare parte, prin respectarea actelor normative în vigoare, dar s-au identificat şi unele disfuncționalități:
- Autoritățile nu au stabilit şi implementat proceduri scrise corespunzătoare de monitorizare şi control - controlul activităților din piețe se realizează de corpul de control al primarului şi de celelalte organe abilitate de lege;
- Nu a fost stabilit un sistem de indicatori de performantă cantitativi şi calitativi care să fie cuprins în regulamentul de organizare şi funcționare al Direcției Piețe;

Scanned with OKEN Scanner

- Deşi există sectoare speciale pentru producătorii individuali, nu se face distincție în tratament între producători şi comercianți, ultimii beneficiind de unele facilități. În urma verificărilor efectuate în timpul auditului şi a interviurilor luate producătorilor individuali a rezultat faptul că încă nu s-au eliminat toți falşii producători („**bişnițari**", „**mafia piețelor**"), ceea ce a condus la scăderea numărului de tarabe destinate producătorilor particulari, creşterea prețurilor la o parte din produse, obligarea producătorilor să vândă unele produse cel puțin la nivelul prețului maximal stabilit de „**bişnițari**";
- Nu s-au luat măsuri pentru eficientizarea piețelor mai puțin solicitate prin atragerea producătorilor particulari şi a persoanelor juridice, prin crearea unor facilități;
- Nu în toate piețele s-a făcut o delimitare strictă a sectorului alocat societăților comerciale, limitarea numărului tarabelor alocate acestora şi nu s-a asigurat garantarea pentru producător a locului de vânzare.

3.2.3 Serviciul „Afişaj-reclamă"

Regulamentul local pentru alcătuirea şi amplasarea firmelor şi reclamelor publicitare, nu a fost elaborat.

Nu există structuri de monitorizare şi control a activității de afişaj-reclame.

Nu s-au elaborat unele proceduri de lucru în condițiile existenței unei diversități şi unui număr mare de mijloace publicitare, precum şi faptul că în această activitate sunt implicate mai multe birouri şi servicii din cadrul Primăriei;

Nu s-au creat unele baze de date care să permită confruntarea în orice moment a autorizațiilor eliberate de serviciul urbanism, cu situația din teren;

Din analiza modului de respectare a clauzelor contractuale, de către societățile care au încheiat contracte de asociere privind exploatarea mijloacelor publicitare, s-a constatat faptul că deşi în conformitate cu prevederile art.13 din contractele de asociere **Consiliul Local cedează firmelor cu care este asociată 65% din valoarea contractelor de exploatare a mijloacelor de publicitate** (panouri publicitare) amplasate pe terenurile puse la dispoziție de către acesta, societățile asociate nu au pus

Scanned with OKEN Scanner

RECOMANDĂRI PRIVIND SONDAREA OPINIEI CETĂȚENILOR:

Inițierea unor programe coerente privind informarea populației și sondarea opiniei publice cu privire la elaborarea și aprobarea politicilor, strategiilor și normelor locale, pentru cunoașterea percepției și nevoilor populației și pentru satisfacerea operativă a acestora.

4.2 Recomandări adresate operatorilor serviciilor publice

Depunerea documentației pentru licențiere și obținerea autorizării de A.N.R.S.C. în condițiile legii, de către operatorii care gestionează și administrează serviciile de iluminat public urmare procedurii de delegare a gestiunii.

Acceptarea includerii printr-un act adițional la contract a unei clauze care să prevadă penalizarea operatorului în cazul retragerii licenței, mergând până la rezilierea contractului.

4.3 Propuneri de recomandări cu aplicabilitate la nivel parlamentar, guvernamental sau al altor entități centrale cu responsabilități în domeniul.

ANRE nu se poate implica în controlarea activității operatorului. E necesar să se facă propuneri de îmbunătățirea cadrului legislativ pentru toate activitățile din sectorul energiei electrice, cu acceptul A.N.R.E. inclusiv cele legate de extinderea și dezvoltarea rețelei electrice de distribuție și asigurare a accesului la rețea, în condițiile în care rețelele de iluminat public sunt în proprietatea S.C. E.O.N. Se va avea în vedere faptul că delegarea de gestiune a serviciilor de iluminat public nu poate fi urmată și de darea în administrare a rețelelor de iluminat public către operatori.

Pentru eliberarea amplasamentelor ocupate de autoturismele vechi recomandăm elaborarea unui proiect legislativ care să prevadă ca pentru autoturismele care nu au efectuat inspecția tehnică periodică (pentru maxim 3 ani de la ultima inspecție valabilă) să fie radiate din circulație.

Controlor financiar,
Pop Ionescu

Scanned with OKEN Scanner

la dispoziția – serviciilor de specialitate copii după toate contractele încheiate de operatorii de publicitate cu beneficiarii acestui serviciu, în vederea verificării realității declarațiilor și a cunoașterii exacte a taxei de reclamă și publicitate datorate, aspect descris detaliat la punctul 2.2.3;

Urmare confruntării datelor culese din teren în timpul auditului, cu evidențele de la nivelul autorităților s-au constatat diferențe semnificative, respectiv, societăți care au amplasat mijloacele publicitate, fără autorizarea serviciului de urbanism, care nu au achitat taxele pentru reclamă și publicitate și care nu au depus declarații s-au au declarat incorect suprafețele afișate pentru plata taxei de publicitate, nu au achitat taxa de instalare bannere, pentru o parte din totemurile instalate pe domeniul public societățile nu au încheiat contracte de folosință pentru terenul aferent și nu au achitat redevența, societățile care au afișe pe tonete nu au fost licențiate ca operatori de publicitate și nu au achitat taxa pentru publicitate, la o parte din societăți deși contractele de asociere au expirat, nu au demontat panourile, pe cheltuiala lor, etc..

Faptul că fondul de timp alocat pentru audit nu a permis confruntarea integrală a datelor culese din teren cu cele din evidență, la recomandarea auditorului, s-a constituit o comisie de inventariere, prin Dispoziția primarului nr.1777/16.09.2006, care a continuat inventarierea mijloacelor publicitare de pe domeniul public și privat al orașului, dar care nu au reușit să valorifice rezultatele acesteia, până la încheierea acțiunii de audit. Urmează să se identificate toate societățile care au instalat mijloace publicitare neautorizate, prin confruntarea cu evidențele contabile și cele de la urbanism și să se ia masuri de intrare în legalitate acolo unde se impune, respectiv printr-un control fiscal să se stabilească sumele datorate și penalitățile aferente.

Conducerea primăriei a fost receptivă la recomandările făcute în perioada auditului privind activitatea de afișaj-reclamă și a elaborat și supus spre aprobare Consiliului local un Proiect de Hotărâre pentru modificarea și completarea H.C.L. nr. 777/2004 privind aprobarea formei de contract de asociere între Consiliul Local și societățile comerciale care desfășoară activitate de publicitate exterioară, cu recomandările făcute pentru îmbunătățirea activității:

- explicitarea termenului de „contract de exploatare a mijloacelor publicitare", inclus la art.13 din contractul de asociere, care a fost

Scanned with OKEN Scanner

interpretat diferit de asociaţi şi modificarea acestui articol, prin renegocierea cu asociaţii a unui procent mai mare (40%), din valoarea contractelor de prestare a serviciului de reclamă şi publicitate încheiate de operatorii de publicitate cu beneficiarii acestui serviciu, ca urmare a exploatării panourilor publicitare amplasate pe terenurile puse la dispoziţie de către Consiliul Local;

- punerea la dispoziţia Consiliului Local, la cererea acestuia şi la sediul Primăriei, de copii ale contractelor de prestare a serviciului de reclamă şi publicitate încheiate de operatorii de publicitate cu beneficiarii acestui serviciu, în vederea cunoaşterii exacte a taxei de reclamă şi publicitate datorate;
- punerea la dispoziţia Consiliului Local a codurilor de identificare a tuturor panourilor amplasate în oraş, atât pe domeniul public cât şi pe domeniul privat, precum şi adresele exacte ale acestor amplasamente, iar în cazul modificării acestor coduri, asociatul va fi obligat să comunice imediat Consiliului Local noile coduri.
- includerea în declaraţiile depuse de asociaţi la DEFPL - Serviciul Venituri din Contracte, respectiv Serviciul Impunere Persoane Juridice, în mod obligatoriu a adreselor aferente tuturor amplasamentelor, codurile de identificare, tipurile de mijloace publicitare, domeniul pe care sunt amplasate, numerele autorizaţiilor de construire/avizelor de amplasare, dimensiunile mijlocului publicitar, numărul de feţe, reclama afişată, beneficiarul reclamei, durata, numărul contractului cu beneficiarii serviciului de reclamă şi publicitate şi valoarea contractului
- afişarea pe toate mijloacele publicitare amplasate în oraş (atât pe domeniul public cât şi pe domeniul privat) a denumirii societăţii şi numărul autorizaţiilor de construire.

3.2.4 Serviciul „Iluminat public"

Până în luna octombrie 2005, activitatea de iluminat public a fost organizată în cadrul Serviciului de administrare urbană, fără independenţă financiară, funcţională şi organizatorică, în subordinea Direcţiei tehnice, direcţie fără personalitate juridică.

Scanned with OKEN Scanner

Începând cu data de 01.10.2005 au intrat în vigoare contractele de „Delegarea prin concesionare a serviciului de iluminat public" încheiate cu societățile S.C. Lumina S.A. pentru Sectorul I şi S.C. Iluminări S.A. pentru Sectorul II, înregistrate sub nr. 23000/20.03.2005.

Înaintea delegării gestiunii de iluminat public s-a elaborat un studiu privind oportunitatea reabilitării, eficientizării şi extinderii sistemului de iluminat public.

Obiectivele din contractele de delegare, corespund cu cele din studiu de oportunitate elaborat de primărie, în lipsa unei strategii de dezvoltare a serviciilor publice şi cu conținutul caietelor de sarcini.

Performanța sistemului de iluminat public a fost diminuată de remedierea cu întârziere a defectelor de cablu şi a celor din posturile de transformare, disfuncționalitate ce a apărut datorită faptului că, A.N.R.S.C. nu a adaptat Regulamentul privind acordarea licențelor, Ordinul nr. 140/2003, astfel încât să fie cuprins şi serviciul de iluminat public (art.4 alin.2; art.12 alin.7/ OG 42/2003):

- Serviciile de iluminat public se gestionează şi se administrează de operatori, care nu au fost licențiați şi autorizați în condițiile legii. Participarea operatorilor la procedura de delegare a gestiunii trebuia să se facă în baza autorizației eliberate de ANRSC, care până în prezent nu a adoptat Regulamentul privind acordarea licențelor;
- Nu s-a putut cuprinde în contract clauze care să prevadă penalizarea operatorului în cazul retragerii licenței, mergând până la rezilierea contractului;
- Obiectivele prevăzute în contractele de delegare a gestiunii prin concesiunea serviciilor de iluminat public sunt îndeplinite de către operatori, cu excepția unor situații ce pot apare din motive „neimputabile" autorităților locale şi nici operatorilor, cum sunt remedierile cu întârziere a defectelor de cablu şi din posturile de transformare de către S.C. E.ON S.A., în condițiile în care rețelele de iluminat public, nu aparțin domeniului public al autorităților administrativ teritoriale.

3.3 Concluzii cu privire la informarea şi sondarea opiniei publice

Nu a fost stabilită o strategie de dezvoltare şi funcționare a serviciilor publice auditate privind: parcările, piețele, afişaj-reclamă şi

Scanned with OKEN Scanner

iluminatul public, organizarea şi funcţionarea acestor servicii realizându-se în funcţie de oportunităţi, în baza planului urbanistic general.

În aceste condiţii, autorităţile publice locale nu au informat periodic şi nu au consultat cetăţenii cu privire la stabilirea politicilor de dezvoltare a serviciilor publice şi a infrastructurii edilitar-urbane. Singurul mijloc de informare a constat în publicarea pe site-ul Primăriei şi afişarea la sediul acesteia a proiectelor de hotărâre privind serviciile publice de administrare a domeniului public şi privat de interes local.

Precizăm faptul că în anul 2005 s-a înfiinţat „Centrul de Informaţii pentru Cetăţeni", dar nu s-au făcut sondaje de opinie cu privire la serviciile publice auditate, astfel este indicată iniţierea unor programe coerente privind informarea populaţiei şi sondarea opiniei publice cu privire la elaborarea şi aprobarea politicilor, strategiilor şi normelor locale, pentru cunoaşterea percepţiei şi nevoilor populaţiei şi pentru satisfacerea operativă a acestora.

Sondajul realizat de echipa de audit este numai o încercare de a „lua pulsul" opiniei publice, în condiţiile în care autorităţile locale nu au efectuat/comandat nici un sondaj de opinie privind serviciile publice auditate, chiar dacă aveau obligaţia legală să facă acest lucru.

Concluzii privind sondajul de opinie efectuat pentru serviciul parcări: Din răspunsurile date de persoanele chestionate, a rezultat faptul că peste 47% dintre ei au autoturisme, ştiu cine gestionează activitatea de parcare, acceptă faptul că este o criza a locurilor de parcare şi apreciază că această criză se datorează în primul rând exploziei creşterii numărului de autoturisme, un procent de doar 21% apreciază interesul autorităţii de a coopera cu asociaţiile de proprietari pentru realizarea parcărilor de reşedinţă, un număr de 40% cred că licitarea locurilor în parcările de reşedinţă ar viza confortul cetăţenilor. În privinţa extinderii tarifării pentru noi parcări, inclusiv cele de reşedinţă 49% se opun, 55% resping introducerea unei taxe locale speciale pentru parcare, sunt mulţumiţi de modul cum se prezintă parcările 24% şi 47% spun că nu s-au efectuat sondaje .

Concluzii privind sondajul de opinie efectuat pentru serviciul Pieţe: În general (peste 57%), cunosc că serviciul din cadrul primăriei gestionează pieţele agroalimentare, că pentru îmbunătăţirea serviciului

Scanned with OKEN Scanner

„piețe", cetățenii trebuie totdeauna să adreseze sesizări şi reclamațiile privind eventualele deficiențe. În legătură cu cauzele reale ale disfuncționalităților legate de piețe, este de reținut că 29% au răspuns tolerarea autorităților a aşazisei mafii a pieții. De asemenea 52% consideră că autoritățile nu iau măsurile necesare pentru atragerea în piețe a producătorilor agricoli direcți, 24% din respondenți, consideră că primăriile şi celelalte organe ale statului (protecția consumatorului poliție, ş.a.) nu doresc cu adevărat eliminarea aşa zisei „mafii a piețelor", generată şi generatoare de corupție.

Concluzii privind sondajul de opinie efectuat pentru serviciul iluminat public: Peste 58% dintre cei chestionați sunt în afara zonei rezidențiale, cunosc ce înseamnă iluminat public, cine gestionează serviciul de iluminat public, 41% apreciază că nu există o criză a iluminatului public, nu au fost cooptați în sondaje, nu sunt informați de Primărie în situația acțiunilor de întreprins, apreciază ca sesizările sunt luate în considerație, sunt mulțumiți de modul cum funcționează iluminatul public, introducerea unei taxe speciale pentru iluminatul public este respinsă de 57% dintre persoane.

4. Recomandările auditului

4.1 Recomandări adresate autorităţilor administraţiei publice locale

PARCĂRI:

- Stabilirea unei Strategii de dezvoltare şi funcționare a serviciilor publice de parcări;
- Studierea posibilității de a comanda efectuarea unui studiu de trafic, în care să fie monitorizate intrările-ieşirile în/din oraş, zona centrală, zonele istorice, ş.a., pentru a se putea contura direcțiile de dezvoltare viitoare a căilor de acces, a parcărilor;
- Elaborarea unor studii de fezabilitate privind reabilitarea, modernizarea şi extinderea dotărilor publice aferente serviciului de parcări, investirea în dezvoltarea unor parcări zonale şi minimale, a unor lucrări de extindere a numărului locurilor de parcare inclusiv a unor parcări supraetajate, în dotarea cu aparate de taxare a parcărilor (eliminându-se astfel încasatorii

Scanned with OKEN Scanner

din parcări cu toate disfuncționalitățile, aferente, rămânând numai inspectori de teren care au rolul de verificare şi aplicare amenzi) ;

- Includerea în Regulamentul de exploatare a domeniului public destinat staționării şi parcării cu plată a autovehiculelor, a unor indicatori de performanță cantitativi şi calitativi care să vizeze confortul cetățenilor, aspectul civilizat al localităților, fluidizarea traficului auto.
- Implementarea unor proceduri corespunzătoare de monitorizare şi control a aplicării contractelor de delegare a gestiunii prin concesionare a serviciului public de staționare şi parcare cu plată de pe raza oraşului (proiect în curs de aprobare de C.L.), precum şi a calității prestațiilor efectuate de operatori;
- Elaborarea şi supunerea spre aprobarea Consiliului local, a unui Proiect de Hotărâre, care să reglementeze parcarea taxiurilor, astfel încât în schimbul atribuirii de locuri speciale din domeniul public pentru parcare, să se plătească un abonament lunar;
- Identificarea de noi amplasamente pentru parcările de reşedință, inclusiv pentru amenajarea unor parcări de reşedință zonale (problemă generatoare de conflicte între vecini) şi a unui număr minimal de locuri pentru vizitatori, pentru care vor fi emise abonamente de valoare redusă;
- Introducerea unui tarif redus, de parcare, cu intenția de a fi accesibil şi de a reprezenta un instrument de educare şi conştientizare a populației cu privire la problema parcării, autoritatea având astfel posibilitatea de a opta pentru o performanță administrativă în locul celei financiare;
- Luarea măsurilor corespunzătoare de vânzare prin licitație, în conformitate cu prevederile legale, a vehiculelor abandonate sau fără stăpân trecute în domeniul privat al oraşului;
- Asimilarea principiilor de management modern, care să transforme instituția Primăriei într-un veritabil partener public al cetățenilor, modernizarea infrastructurilor şi a serviciilor publice la un standard cât mai apropiat de cel al comunităților urbane europene.

Scanned with OKEN Scanner

PIEȚE:

- Includerea în regulamentele de organizare şi funcţionare a pieţelor a unor indicatori de performanţă cantitativi şi calitativi care să vizeze confortul cetăţenilor.
- Eficientizarea pieţelor mai puţin performante prin atragerea producătorilor particulari şi a persoanelor juridice, prin crearea unor facilităţi cum ar fi:
  - › micşorarea taxelor (inclusiv cea pentru folosire WC care nemulţumeşte mulţi producători) pe o perioadă determinată până la crearea vadului comercial,
  - › crearea unor sectoare speciale în cadrul pieţelor în care să se practice tarife maximale, inferioare celor din restul pieţei fără diferenţe calitative şi sortimentale;
  - › informarea producătorilor agricoli de existenţa şi condiţiile oferite de aceste puncte de lucru, organizarea de sărbători agricole în perimetrul acestora;
- Garantarea siguranţei producătorilor că îşi vor comercializa marfa la preţul pe care îl doresc, fără presiuni din partea comercianţilor, etc., pentru a vinde produsele cu un anumit preţ sau en-gros;
- Asigurarea unui loc de vânzare în funcţie de ordinea sosirii producătorilor particulari în piaţă, prin reducerea sectorului destinat persoanelor juridice,
- Continuarea măsurilor de verificare a certificatelor de producător în vederea eliminării falşilor producători („bişniţari", „mafia pieţelor") ;
- Stabilirea unor noi amplasamente pentru crearea unor pieţe volante;
- Verificarea inopinată a modului în care lucrătorii comerciali-încasatori îşi respectă sarcinile de serviciu, funcţie de care se vor lua masuri corespunzătoare;
- Realizarea unei evidenţe informatizate la nivelul Direcţiei pieţe, implementarea unui program informatic adecvat atât pentru evidenţa fiscală cât şi pentru evidenţa contabilă, evitându-se astfel introducerea încasărilor de două ori pentru fiecare tip de taxă;

Scanned with OKEN Scanner

- Analizarea posibilității ca în cadrul Târgului de mașini, să fie organizată o unitate de tip „Service" pentru verificarea calității mașinilor ce urmează a fi cumpărate de cetățeni (starea tehnică, km parcurși, culoare, serii motor, șasiu, etc.,), asigurându-se astfel protecția consumatorului dar și crearea unei surse de venit pentru bugetul local.).

AFISAJ-RECLAMĂ:

- Stabilirea unei Strategii de dezvoltare și funcționare a activității de afișaj-reclamă;
- Prevederea în cadrul planurilor de urbanism a unor spații speciale amplasate pe domeniul public, destinate exclusiv sau și activității de publicitate;
- Elaborarea unor manuale de proceduri în care să fie prevăzute, atribuțiile de monitorizare și control specifice serviciului public de administrare a domeniului public și privat de interes local privind activitatea de afișaj-reclamă;
- Având în vedere disfuncționalitățile constatate în timpul auditului, privind activitatea de afișaj-reclamă, recomandăm elaborarea și aprobarea unui Regulament local privind administrarea și exploatarea spațiilor publicitare pe raza orașului, în care se vor face unele precizări referitoare la:
  - executarea și montarea firmelor, amplasarea afișelor și reclamelor publicitare, să se realizeze numai pe baza autorizației de construire eliberate de autoritățile administrației publice, a certificatului de urbanism, a avizelor și a documentației de execuție și cu achitarea taxelor, iar pentru societățile care nu respectă condițiile de amplasare să se prevadă sancțiuni;
  - punerea la dispoziția Consiliului Local, copii ale contractelor de prestare a serviciului de reclamă și publicitate încheiate de operatorii de publicitate cu beneficiarii acestui serviciu, în vederea verificării realității datelor declarate, precum și a taxelor datorate, precum și comunicarea codurilor de identificare a tuturor panourilor amplasate în oraș, atât pe domeniul public cât și pe domeniul privat, în cazul modificării acestor coduri.

Scanned with OKEN Scanner

› includerea în declarațiile ce se vor depune de asociați la D.E.F.P.L. - serviciul „Venituri din contracte", respectiv serviciul „Impunere persoane juridice", în mod obligatoriu a adreselor aferente tuturor amplasamentelor, codurilor de identificare, tipurile de mijloace publicitare, domeniul pe care sunt amplasate (Consiliul Local sau domeniul privat), numerele autorizațiilor de construire/avizelor de amplasare, dimensiunile mijlocului publicitar, numărul de fețe, reclama afișată, beneficiarul reclamei, durata, numărul contractului cu beneficiarii serviciului de reclamă și publicitate și valoarea contractului;

› afișarea pe toate mijloacele publicitare amplasate în oraș (atât pe domeniul public cât și pe domeniul privat) a denumirii societății și numărul autorizațiilor de construire;

› în cazul panourilor mobile de pe trotuare, să fie reglementat prin regulament: modul de avizare, plata taxelor de publicitate, precum și condițiile de amplasare, dimensiunile standard ale acestora;

- Urmărirea încasării integrale de la asociați a costului energiei electrice consumate corespunzător puterii nominale legal instalate și calcularea de penalități pentru neachitarea obligațiilor de plată de către firmele de publicitate, iar în cazul nedepunerii declarațiilor să se procedeze la debranșarea panourilor de la rețeaua de iluminat fără nici un preaviz;
- Crearea unei baze de date în cadrul serviciului amenajarea teritoriului - urbanism privind persoanele juridice autorizate să amplaseze suporturi de publicitate;
- Continuarea valorificării inventarierii mijloacelor publicitare, prin identificarea tuturor societăților care au amplasat mijloacele publicitate (a se vedea probele de audit: fotografii, CD-uri), fără autorizarea serviciului de urbanism, care nu au achitat taxele pentru reclamă și publicitate și care nu au depus declarații, s-au au declarat incorect suprafețele afișate pentru plata taxei de publicitate, confruntarea cu evidentele contabile și luarea măsurilor de intrare în legalitate: amendă contravențională, dispoziție administrativă pentru demolare; întocmirea documentației de autorizare și obținerea avizelor

Scanned with OKEN Scanner

necesare. După identificarea şi notificarea societăţilor în cauză, se va înainta la D.E.F.P.L. lista acestora, ca în urma unui control fiscal să se stabilească sumele datorate şi penalităţile aferente.

ILUMINAT PUBLIC:

- inventarierea bunurilor (corpuri de iluminat, etc.) achiziţionate de primărie anterior delegării gestiunii de iluminat şi înregistrarea acestora în evidenţă în conformitate cu prevederile legale, iar bunurile ce intră în alcătuirea sistemului de iluminat public şi care sunt montate de societăţile care au concesionat serviciul de iluminat public din oraş care aparţin Consiliului Local vor fi evidenţiate în contabilitate în patrimoniul public, în baza proceselor verbale de recepţie şi a situaţiilor de lucrări aferente;
- stabilirea şi implementarea unor proceduri scrise corespunzătoare de monitorizare şi control şi înfiinţarea unor structuri specializate pentru monitorizare şi control în domeniu serviciul de iluminat public în condiţiile în care defectele de cablu şi din posturile de transformare sunt remediate cu întârziere a de către S.C. E.ON S.A., care are în proprietate reţeaua de iluminat public din oraş;
- includerea în contractele încheiate cu operatorii a unor clauze penalizatoare pentru neîndeplinirea indicatorilor de performanţă cantitativi şi calitativi;
- Acceptarea includerii printr-un act adiţional la contract a unei clauze care să prevadă penalizarea operatorului în cazul retragerii licenţei, mergând până la rezilierea contractului;
- analizarea posibilităţii de a achiziţiona energia electrică de la S.C. CET S.A., societate la care Consiliul Local este acţionar majoritar, în condiţiile în care C.E.T. furnizează energie societăţii E.ON S.A., societate de la care cumpără energie primăria, la tariful aprobat de A.N.R.E. (găsirea soluţiilor la A.N.R.E. de reducere a tarifului afeent transportului şi distribuţiei energiei electrice, etc.).

Scanned with OKEN Scanner

RECOMANDĂRI PRIVIND SONDAREA OPINIEI CETĂȚENILOR:

Inițierea unor programe coerente privind informarea populației şi sondarea opiniei publice cu privire la elaborarea şi aprobarea politicilor, strategiilor şi normelor locale, pentru cunoaşterea percepției şi nevoilor populației şi pentru satisfacerea operativă a acestora.

4.2 Recomandări adresate operatorilor serviciilor publice

Depunerea documentației pentru licențiere şi obținerea autorizării de A.N.R.S.C. în condițiile legii, de către operatorii care gestionează şi administrează serviciile de iluminat public urmare procedurii de delegare a gestiunii.

Acceptarea includerii printr-un act adițional la contract a unei clauze care să prevadă penalizarea operatorului în cazul retragerii licenței, mergând până la rezilierea contractului.

4.3 Propuneri de recomandări cu aplicabilitate la nivel parlamentar, guvernamental sau al altor entităţi centrale cu responsabilităţi în domeniul.

ANRE nu se poate implica în controlarea activității operatorului. E necesar să se facă propuneri de îmbunătățirea cadrului legislativ pentru toate activitățile din sectorul energiei electrice, cu acceptul A.N.R.E., inclusiv cele legate de extinderea şi dezvoltarea rețelei electrice de distribuție şi asigurare a accesului la rețea, în condițiile în care rețelele de iluminat public sunt în proprietatea S.C. E.O.N. Se va avea în vedere faptul că delegarea de gestiune a serviciilor de iluminat public nu poate fi urmată şi de darea în administrare a rețelelor de iluminat public către operatori.

Pentru eliberarea amplasamentelor ocupate de autoturismele vechi, recomandăm elaborarea unui proiect legislativ care să prevadă ca pentru autoturismele care nu au efectuat inspecția tehnică periodică (pentru maxim 3 ani de la ultima inspecție valabilă) să fie radiate din circulație.

Controlor financiar,
Pop Ionescu

Scanned with OKEN Scanner

BIBLIOGRAFIE

1. Boulescu, M. Ghiță, M. Mareș, M, *Auditul performanței*, Ed. Tribuna Economică, Bucureşti, 2002.
2. Mintzberg, H., Strategy Formation: Schoul of Thought in Fridericson, W – **Perspectives on Strategic Management**, Harper and Row, 1988.
3. Mitroi, F., *Auditul de performanță*, Societatea Adevărul, Bucureşti, 1999.
4. Nolan, J., *Management Audit*, Alexander Hamilton Institute Book, New York, 1984.
5. ***; *Manualul auditului performanței*, Bucureşti, 2005.

Scanned with OKEN Scanner

ISBN 978-973-8900-92-9

Scanned with OKEN Scanner